

Paukkala Markus

Excel-laskuri tarjouslaskentaan ja hinnoitteluun

Opinnäytetyö
Liiketalouden koulutusohjelma


Toukokuu 2014




MAMK

University of Applied Sciences

KUVAILULEHTI

 MAMK University of Applied Sciences		Opinnäytetyön päivämäärä 14.5.2014	
Tekijä(t) Markus Paukkala		Koulutusohjelma ja suuntautuminen Liiketalouden koulutusohjelma	
Nimeke Excel-laskuri tarjouslaskentaan ja hinnoitteluun			
Tiivistelmä <p>Internetin yleistymisen on saanut ihmiset muuttamaan käyttäytymismallejaan, joka on viime vuosina hankaloittanut lehtitalojen tilannetta. Laskeneiden levikki- ja ilmoitustulojen takia yritykset ovat etsineet uusia liiketoimintamalleja, jonka mukana on tullut uusia tuotteita. Myös kustannuslaskenta ja hinnoittelu ovat nykyisessä verkottuneessa maailmassa aiempaa tärkeämpiä yrityksen kannattavuudelle.</p> <p>Opinnäytetyöni tavoitteena on luoda toimeksiantajallani Etelä-Savon Viestintä Oy:n markkinointipalvelut-osastolle mahdollisimman laaja ja käyttökelpoinen Microsoft Excel-laskuri, jolla lasketaan tuotteille ja palveluille hintoja tarjousten tekemistä varten. Tutkimusongelmani on mitkä ovat tuotteiden hinnoitteluperusteet eli mistä muuttuvista kustannuksista tuotteiden hinnat muodostuvat. Selvitän myös, minkälaisista kustannus- ja kannattavuuslaskentaa yrityksessä on aiemmin tehty ja millä tavalla tuotteet on aiemmin hinnoiteltu.</p> <p>Teoreettisen viitekehyksen aiheita ovat kustannus- ja kannattavuuslaskenta sekä hinnoittelu. Ensin kerron kustannuskäsitteistä ja kustannuslaskennan perusongelmasta jonka jälkeen käsittelen suoritekalkyylija sekä kannattavuuslaskentaa. Hinnoittelun kohdalla kerron hinnoittelun tärkeydestä liiketoiminnalle, hinnoitteluprosessin vaiheista sekä eri hinnoittelumenetelmistä.</p> <p>Tutkimusmenetelmäni oli laadullinen tutkimus. Tutkimusaineiston keräsin pääosin haastattelemalla sekä tutustumalla yrityksen sisäisiin dokumentteihin kuten hinnastoihin ja valmiisiin tarjouspohjiin. Haastatteluja tein kolmelle henkilölle ja ne olivat hyvin vapaamuotoisia keskusteluja. Lisäksi hankin aineistoa havainnoimalla sekä hyödynsin minulla jo valmiiksi olevaa tietoa, jota olen saanut työskennellessäni yrityksessä.</p> <p>Tutkimukseni perusteella tarjouslaskentalaskurille on yrityksessä tarve. Excel-tarjouslaskentalaskuri on hyvä apuväline tuotteiden hinnoitteluun. Laskuri luo mahdollisuuden hinnoitella tuotteet ja palvelut yhtenevällä kaavalla joka mahdollistaa kannattavuuden seurannan.</p>			
Asiasanat (avainsanat) kustannuslaskenta, kannattavuuslaskenta, hinnoittelu			
Sivumäärä 43 s. + liitteet 3 s.		Kieli Suomi	
		URN	
Huomautus (huomautukset liitteistä)			
Ohjaavan opettajan nimi Kristiina Kinnunen		Opinnäytetyön toimeksiantaja Etelä-Savon Viestintä Oy	

DESCRIPTION

		Date of the bachelor's thesis 14 May 2014
Author(s) Markus Paukkala		Degree programme and option Business Management
Name of the bachelor's thesis Excel calculator for offer calculation and pricing		
Abstract <p>The purpose of my thesis was to find out what were the variable costs for products and services in Etelä-Savon Viestintä Oy's marketing department. Based on these costs, my goal was to create a comprehensive and useful calculator with Microsoft Excel for counting offers for different products and services. I also investigated what kind of costs and profitability accounting had been done in the company and what were the pricing principles for previous products.</p> <p>The contents of the theoretical framework are cost and profitability accounting and pricing. First I talk about cost classification, the problems of cost accounting and profitability. In the second part I discuss about the importance of pricing, the process of setting the price and about the methods of pricing.</p> <p>The research method in this study was qualitative. The research data was collected mostly by interviews and by analysing the company's internal documents like price lists and offers. I interviewed three persons. The interviews were very informal. I also collected data by observing and by using knowledge I already had because I'm also working in the company.</p> <p>Based on my research, there is a need for an offer calculator in the company. Since the behaviour of the consumers has changed, there have been changes in the company and they have been forced to find new business models. This has brought new products to their catalogue. Also, in the current networked world, cost accounting and pricing are more important than in the past for the profitability of the company.</p> <p>An Excel calculator is a good tool for pricing. It is not truly cost accounting and it doesn't reduce the need for real cost accounting. However, it creates a possibility to price products and services in a consistent way that allows tracking of profitability.</p>		
Subject headings, (keywords) costs accounting, profitability, pricing		
Pages 43 p. + 3 app.	Language	URN
Remarks, notes on appendices		
Tutor Kristiina Kinnunen		Bachelor's thesis assigned by Etelä-Savon Viestintä Oy

SISÄLTÖ

1	JOHDANTO	1
2	KUSTANNUS- JA KANNATTAVUUSLASKENTA.....	2
2.1	Kustannuskäsitteet	2
2.2	Kustannuslaskennan perusongelmat	5
2.3	Suoritekalkyytit.....	7
2.4	Kannattavuus ja katetuottolaskenta	9
3	HINNOITTELU	12
3.1	Hinnoittelu osana liiketoiminnan strategiaa	12
3.2	Hinnoitteluprosessi	13
3.3	Hinnoittelumenetelmät	17
4	ETELÄ-SAVON VIESTINTÄ OY	22
4.1	Toimeksiantajan esittely	22
4.2	Viitekehyksen soveltaminen toimeksiantajan toimintaan	24
5	TUTKIMUKSEN TOTEUTUS	24
5.1	Kvalitatiivinen tutkimus	24
5.2	Tutkimusaineisto.....	26
6	TUTKIMUKSEN TULOKSET	28
6.1	Kustannukset, kannattavuus ja hinnoittelu	28
6.2	Tarve tarjouslaskentalaskurille	31
6.3	Laskurin tekeminen ja käyttö.....	33
7	JOHTOPÄÄTÖKSET.....	37
7.1	Yhteenvedo ja toimenpidesuosituksset	37
7.2	Tutkimuksen luotettavuuden arviointi	40
8	LOPUKSI.....	42
	LÄHTEET	44
	LIITTEET	
	1 Haastattelukysymykset	
	2 Tarjouslaskentalaskuri	

1 JOHDANTO

Yrityksen toiminnan tarkoitus pitkällä aikavälillä on olla kannattavaa. Ilman kannattavuutta yrityksen toiminta ei voi jatkua. Kannattavuuden määritelmä on, että tulot ovat suurempia kuin menot. Jotta tämä onnistuisi, on yrityksessä monen asian oltava kunnossa. Tässä tutkimuksessa käsiteltäviä kannattavuudelle tärkeitä asioita ovat kustannus- ja kannattavuuslaskenta sekä hinnoittelu.

Opinnäytetyöni aiheena on selvittää Etelä-Savon Viestintä Oy:n uuden markkinointipalvelut-osaston tuotteiden hinnoitteluperusteet. Näiden pohjalta tavoitteenani on luoda Microsoft Excel –ohjelmalla tarjouslaskentalaskuri, jota yritys voi käyttää tarjouslaskentaa sekä tuotteiden hinnoitteluun. Tutkimusongelmani on mitkä ovat hinnoitteluperusteet toimeksiantajan tietyissä tuotteissa ja palveluissa ja millä tavalla näistä tuotteista lasketaan tarjous asiakkaalle.

Teoreettisen viitekehyksen aiheita ovat kustannus- ja kannattavuuslaskenta sekä hinnoittelu. Kustannuslaskennasta tutustumme kustannuskäsitteisiin sekä kustannuslaskennan perusongelmiin, suoritekalkyyleihin sekä katetuottolaskentaan. Hinnoittelusta selvitän oikean hinnoittelun tärkeyden liiketoiminnalle, hinnoitteluprosessin pääpiirteittäin sekä minkälaisia hinnoittelumenetelmiä on olemassa.

Tutkimukseni toteutustapa on kvalitatiivinen eli laadullinen tutkimus. Tärkeimmät aineistonkeruumenetelmäni ovat haastattelu sekä tutustuminen yrityksen sisäisiin dokumentteihin, esimerkiksi erilaisiin hinnastoihin. Kerään aineistoa myös havainnoiden työntekijöiden työskentelyä. Lisäksi pyrin hyödyntämään minulla jo valmiiksi olevaa tietoa, jota olen saanut työskennellessäni yrityksessä.

Teoreettisen viitekehyksen jälkeen esittelen toimeksiantajani sekä kerron tarkemmin valitsemastani tutkimusmenetelmästä sekä aineistonkeruumenetelmistä. Samalla kerron myös tutkimukseni kulusta. Tämän jälkeen esittelen tutkimukseni tulokset sekä niiden perusteella tehtävät johtopäätökset ja toimenpidesuosituksukset. Lopuksi arvioin tutkimukseni luotettavuutta. Päättäessäni teen yhteenvedon tutkimuksestani ja kerron minkälainen kokemus opinnäytetyön tekeminen oli.

2 KUSTANNUS- JA KANNATTAVUUSLASKENTA

Kustannuslaskennan tärkeys kannattavaan liiketoimintaan on tunnettu jo kauan. Sen tärkeys on kuitenkin korostunut entistä enemmän nykymaailmassa, kun globalisaation myötä ulkomaisia tuotteita on paljon tarjolla. Tämän takia nykypäivän yritykset panostavat entistä enemmän kulujen hallintaan. (VanDerbeck 2012, 2.)

Tässä luvussa käsitellään kustannus- ja kannattavuuslaskentaa. Ensin käydään läpi kustannuskäsitteitä ja kustannuslaskennan perusongelmia. Tämän jälkeen keskitytään suoritekohtaiseen laskentaan ja lopuksi katetuottolaskentaan ja kannattavuuteen.

2.1 Kustannuskäsitteet

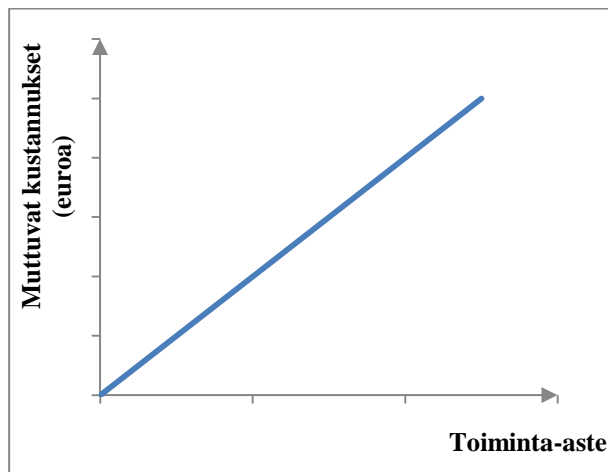
Käsitteitä kustannus, kulu ja meno käytetään usein synonyymeinä, joita ne eivät kuitenkaan ole. Termejä kulu ja meno käytetään pääasiassa kirjanpidon ja tilinpäätöksen käsitteinä. Esimerkiksi yrityksen hankkiessa 100 000 euron hintaisen koneen kyseessä on meno, joka voidaan kirjata kymmenen vuoden aikana 10 000 euron suuruisiksi kuluiksi. Meno on siis laajempi käsite, johon kulu kuuluu. Termillä kustannus tarkoitetaan resurssien käytön hintaa. Resursseja ovat esimerkiksi työvoimat, raaka-aineet ja ostopalvelut, koneet, laitteet ja kiinteistöt. (Alhola & Lauslahti 2000, 53–54; Ikäheimo ym. 2009, 136.)

Ilman kustannuksia ei voi olla liiketoimintaa. Kustannukset ja niiden hallinta ovat tärkeässä asemassa yrityksen toiminnassa: ne on tunnettava, jotta yrityksen toiminnan kannattavuus ja taloudellisuus voidaan selvittää. Kustannuskäsitteitä on monenlaisia ja eri laskentatilanteissa tarvitaan eri kustannuskäsiteluokituksia. Kustannustiedon käyttäjän on tunnettava nämä käsitteet ja osattava soveltaa oikeaa käsitettä oikeassa tilanteessa. (Neilimo & Uusi-Rauva 2012, 46.)

Kustannusten ja tuottojen kohdistaminen tuotteille, palveluille, asiakkaille ja tulosityksiköille ei ole aina selkeää. Jotta voitaisiin laskea kannattavuus, tarvitaan sekä tuottoja että kustannuksia. Tuoton kohdistaminen on yleensä selkeämpää kuin kustannuksen, sillä kustannuksia syntyy monessa eri paikassa ja eri aikoihin. (Ikäheimo ym. 2009, 135.)

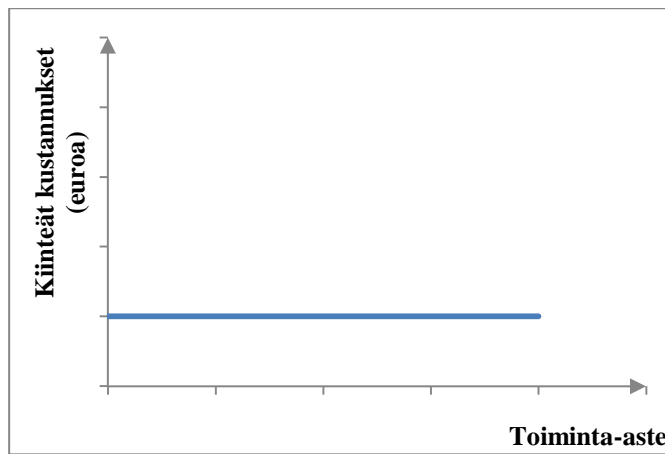
Muuttuvat ja kiinteät kustannukset

Yrityksen kustannukset jaetaan yleensä muuttuviin ja kiinteisiin kustannuksiin sen mukaan, miten ne riippuvat tuotannon määrästä. Muuttuvat kustannukset nousevat ja laskevat suoraan toiminta-asteen vaihdellessa. Muuttuvat kustannukset ovat useimmiten tasasuhteisesti eli lineaarisesti muuttuvia kustannuksia (kuva 1). Tämä tarkoittaa, että kustannukset kasvavat tai vähenevät suoraan verrannollisesti toiminta-asteen muutokseen. Kustannukset voivat muuttua volyyymiin nähden myös ylisuhteisesti, jolloin ne ovat progressiivisia, tai alisuhteisesti, jolloin ne ovat degressiivisia. (Alhola & Lauslahti 2000, 55.)



KUVA 1. Muuttuvat kustannukset (Alhola & Lauslahti 2000, 55)

Kiinteät kustannukset taas eivät vaihtelee tuotannon määrän tahdissa vaan pysyvät pääsääntöisesti samoina tuotannosta riippumatta (kuva 2). Niiden voidaan siis katsoa syntyvän tuotantovalmiuden ylläpidosta. Kiinteitä kustannuksia ovat esimerkiksi pitkävaikutteiset tuotantovälineet, vuokrat, palkat, energia- ja puhelinkulut. (Alhola & Lauslahti 2000, 56–57.)



KUVA 2. Kiinteät kustannukset (Alhola & Lauslahti 2000, 57)

Kiinteät kustannuksetkaan eivät aina ole käytännössä täysin kiinteitä. Kustannukset, jotka kasvavat hyppäyksittäin tuotantomäärän muuttuessa, ovat nimeltään puolikiinteät tai hyppäyksittäin muuttuvat kustannukset. Kokonaiskustannuksiksi kutsutaan tietyllä ajanjaksolla laskettujen muuttuvien ja kiinteiden kustannuksien summaa. (Alhola & Lauslahti 2000, 57.)

Välittömät ja välilliset kustannukset

Kustannukset jaetaan välittömiin ja välillisiin kustannuksiin sen mukaan, onko niillä suora vai epäsuora suhde laskentakohteelle. Välittömät ja välilliset kustannukset voivat olla sekä muuttuvia että kiinteitä (taulukko 1). Yleensä kuitenkin välittömät kustannukset ovat luonteeltaan muuttuvia, kun taas välilliset kustannukset ovat helpommin joko muuttuvia tai kiinteitä (Alhola & Lauslahti 2000; Horngren yms. 1997.)

TAULUKKO 1. Esimerkki yrityksen kuluista (mukaillen Horngren ym. 1997)

	<i>Välitön kustannus</i>	<i>Välillinen kustannus</i>
<i>Muuttuva kustannus</i>	Autotehtaassa valmistetun auton renkaat	Autotehtaan sähkönkulutus
<i>Kiinteä kustannus</i>	Markkinointiosaston käytössä olevan auton leasing-vuokra	Markkinointiosaston osuus yrityksen tietohallintokuluista

Välittömillä kustannuksilla tarkoitetaan sellaisia kustannuksia, jotka voidaan aiheuttamisperiaatteen mukaisesti kohdistaa suoraan laskentakohteeseen, esimerkiksi val-

mistettavaan tuotteeseen. Tällaisia kustannuksia ovat esimerkiksi valmistuspalkat ja raaka-ainekustannukset. (Alhola & Lauslahti 2000, 63; Horngren ym. 1997, 27–28.)

Välilliset kustannukset ovat sellaisia, jotka liittyvät laskentakohteeseen, mutta niitä ei voida kohdistaa suoraan. Välilliset kustannukset ovat siis yleiskustannuksia ja eri laskentakohteille yhteisiä. Välillisten kustannusten osuuden kohdistaminen laskentakohteelle tehdään aiheuttamisperiaatteen mukaisesti. Tällöin joudutaan ratkaisemaan, miten kustannukset kohdistetaan. Yleensä tämä tehdään kustannuspaikkalaskennan, yleiskustannuslisien tai toimintopohjaisen kustannuslaskennan avulla. (Alhola & Lauslahti 2000, 64; Horngren ym. 1997, 27–28.)

Erillis- ja yhteiskustannukset

Erilliskustannukset ovat kustannuksia, jotka on mahdollista kohdistaa suoraan tietylle laskentakohteelle. Tällainen kustannus jää pois, mikäli jokin laskentakohde, esimerkiksi tuote, jää pois tuotanto-ohjelmasta. Vastaavasti erilliskustannus muodostuu jos esimerkiksi tuotantoon otetaan uusi tuote. (Alhola & Lauslahti 2000, 64.)

Yhteiskustannuksia ovat eri laskentakohteiden yhteisesti muodostamat kustannukset. Yhteiskustannukset eivät jää pois, vaikka tietty laskentakohde, esimerkiksi tuotannon tuote, jäisi pois. Myöskään toiminta-asteen muutos tai toimintayksikössä tapahtuvat muutokset eivät vaikuta yhteiskustannuksien syntyyn. (Uusi-Rauva 1989, 24.)

Usein muuttuvat kustannukset voidaan rinnastaa erilliskustannuksiin ja kiinteät kustannukset yleiskustannuksiin. Tietyissä tilanteissa kuitenkin voidaan osoittaa varsin kiinteäluonteisia yleiskustannuksia. Täytyy kuitenkin huomioda, että nämäkin kustannukset ovat yleensä määrittelykysymys: yksittäisen toimintayksikön näkökulmasta sen kiinteät kustannukset ovat yhteiskustannuksia, kun taas koko yrityksen näkökulmasta ne ovat kyseisen toimintayksikön kiinteitä erilliskustannuksia. (Alhola & Lauslahti 2000, 64; Uusi-Rauva 1989, 23–24.)

2.2 Kustannuslaskennan perusongelmat

Kustannusten luokittelu ja laskeminen ei ole täysin ongelmaton. Kustannusten luokittelussa onkin syytä olla kriittinen, sillä hyvin ja perustellusti voidaan esimerkiksi väittää, että kaikki kustannukset ovat muuttuvia, kunhan tarkasteluajanjakso vain on tarpeeksi pitkä. Vastaavasti tietyt perinteisesti kiinteiksi ja välillisiksi ajatellut kustannukset, kuten tietyt vuokratkustannukset, voidaan usein aiheuttamisperiaatteen mukaan kohdistaa suoraan laskentakohteelle. (Alhola & Lauslahti 2000, 65.)

Ensimmäinen ongelma kustannuslaskennassa on rekisteröinti- tai mittausongelma. Tällä tarkoitetaan tuotannontekijöiden käytön välittömään seurantaan liittyviä ongelmia. (Bhar 2008, 22.) Sen takia välittömään seurantaan valitaan yleensä helposti tai automaattisesti seurattavissa olevia tuotannontekijöitä, kuten materiaali tai koneaika. Esimerkiksi tietojärjestelmän hankinnasta saatava hyöty on vaikea mitata. Periaatteessa kaikkien kustannusten seuranta laskentakohteittain voi olla mahdollista, mutta käytännössä se ei ole taloudellisesti järkevää. (Laitinen 2007, 21.)

Toinen ongelma on kohdistamisongelma. Kustannuksia pyritään kohdistamaan aiheuttamisperiaatteen mukaisesti niille kohteille, jotka kustannuksia ovat aiheuttaneetkin, mutta tiettyjen välillisten kustannusten kohdistaminen on hankalaa. (Bhar 2008, 22.) Tällaisia kustannuksia ovat esimerkiksi johdon ja toimihenkilöiden palkat, vuokrat ja korot. (Laitinen 2007, 21.)

Kolmas ongelma on laajuusongelma. Voi olla vaikea valita, mitä kustannuksia otetaan mukaan ja millä ajanjaksolla. On eri asia tehdä kustannuslaskelmaa viikon kuin vuoden ajalle. Mikäli mukaan otetaan vain osa kustannuksista, esimerkiksi muuttuvat kustannukset, mutta ulkopuolelle jätetyt kustannukset vaihtelevat paljon tuotteittain, saatetaan niiden pois jättäminen antaa väärän kuvan tuotteiden kustannuksista. Mitä enemmän kustannuksia otetaan mukaan laskuun, sen tarkempi kuva laskennasta saadaan, mutta sitä enemmän tähän kuluu myös työtunteja. (Alhola & Lauslahti 2000, 65; Laitinen 2007, 21–22.)

Lisäksi on vielä arvostusongelma eli yksikköhinnan määrittelemine. Esimerkiksi varastoa ja käyttöomaisuutta voidaan arvostaa eri tavoilla. Laskelmia tehdessä on päätettävä, pidetäänkö varastossa olevia raaka-aineita hankinta- vai jälleenmyyntihinnan arvoisina. Käyttöomaisuuden arvostaminen taas vaikuttaa siihen, mistä arvosta sille tehdään poistoja. (Alhola & Lauslahti 2000, 65; Laitinen 2007, 22.)

2.3 Suoritekalkyyli

Perinteisen määritelmän mukaan kustannuslaskennan tavoitteena on suoritekohtaisten kustannusten selvittäminen. Selvitettäessä suoritekohtaisia kustannuksia on ratkaistava, mitkä kustannukset suoritteelle kohdistetaan ja missä laajuudessa, eli millä perusteella suoritekalkyyli laaditaan. Vaihtoehtoisia tapoja eli kalkyyleja on kolme: minimikalkyyli, keskimääräiskalkyyli sekä normaalikalkyyli. (Alhola & Lauslahti 2000, 189; Jyrkkiö & Riistama 1997, 125.)

Minimikalkyyli

Minimikalkyyliä laadittaessa suoritteelle kohdistetaan ainoastaan muuttuvat kustannukset. Ajatuksena on, että ainoastaan ne ovat aiheutuneet suoritteiden valmistuksesta. Kiinteiden kustannusten katsotaan aiheutuneen kapasiteetin ylläpidosta eli ne syntyvät siitä huolimatta, saadaanko suoritteita aikaan vai ei. Tuotantomäärää lisätessä tai vähentäessä ainoastaan muuttuvien kustannusten määrä lisääntyy tai vähenee. Minimikalkyylistä käytetään joskus myös nimitystä katetuottokalkyyli, sillä se noudattelee katetuottoajattelua. Alla näkyy minimikalkyylin kaava. (Alhola & Lauslahti 2000, 189-190; Jyrkkiö & Riistama 1997, 125.)

$$\text{Minimikalkyyli} = \frac{\text{laskentakauden muuttuvat kustannukset}}{\text{toteutunut suoritemäärä}}$$

Minimikalkyylin etuna voidaan sanoa sen noudattavan parhaiten aiheuttamisperiaatetta, koska se huomioi ainoastaan muuttuvat kustannukset. Minimikalkyyli soveltuu parhaiten aloille, joissa muuttuvat kustannukset muodostavat suurimman osan kustannuksista, esimerkiksi maahantuontiyritykset. Minimikalkyyli soveltuu käytettäväksi lyhyen aikajakson laskentatilanteissa, sillä se ilmaisee lyhyellä aikajaksolla tuotteen myyntihinnan alarajan. (Alhola & Lauslahti 2000, 193.)

Keskimääräiskalkyyli

Keskimääräiskalkyylin perusajatuksena on, että kaikki kustannukset johtuvat laskentakauden aikana aikaansaadusta suoritemäärästä, joten ne kaikki voidaan kohdistaa

suoritteelle. Tällöin ei kustannuksia jaeta erikseen muuttuviin ja kiinteisiin kustannuksiin. Keskimääräiskalkyylin kaava on seuraava. (Alhola & Lauslahti 2000, 190; Uusi-Rauva 1989, 41.)

$$\text{Keskimääräiskalkyyli} = \frac{\text{laskentakauden kaikki kustannukset}}{\text{toteutunut suoritemäärä}}$$

Keskimääräiskalkyyliä on luonnehdittu laskelmista johdonmukaisimmaksi ja se soveltuu parhaiten toimintavaihtoehtojen vertailuun (Alhola & Lauslahti 2000, 191-193). Keskimääräiskalkyylin ongelma liittyy myös tähän, sillä kalkyylin arvo vaihtelee toimintasuhteen muuttuessa, vaikka muissa toiminnan kannattavuuteen tai talouteen vaikuttavissa tekijöissä ei tapahtuisikaan muutosta. Suoritteelle kohdistut kiinteät kustannukset siis lisääntyvät ja vähenevät valmistusmäärän muuttuessa. Keskimääräiskalkyylin mukaan toimintasuhteen ollessa alhainen, on tuotteen hintaa nostettava, jolloin yritys saattaa hinnoitella itsensä ulos markkinoilta. (Uusi-Rauva 1989, 41.)

Normaalikalkyyli

Normaalikalkyyli laaditaan siten, että suoritteelle kohdistetaan kaikki kustannukset, mutta kiinteistä kustannuksista vain se määrä, joka sille tulisi normaalilla toimintasteella. Kiinteiden kustannusten jakajana käytetään normaalia suoritemäärää. Normaalikalkyyli siis eliminoi toimintasuhteen muutoksen vaikutuksen yksikkökustannuksiin. Perusajatus tässä laskennassa on, että kiinteät kustannukset ovat välttämättömiä suoritteiden aikaansaamiseksi, mutta niiden määrä ei voi vaihdella toimintasuhteen muuttuessa. Normaalikalkyylin kaava on seuraava. (Alhola & Lauslahti 2000, 191; Uusi-Rauva 1989, 42.)

$$\text{Normaalikalkyyli} = \frac{\text{laskentakauden muuttuvat kustannukset}}{\text{toteutunut suoritemäärä}} + \frac{\text{laskentakauden kiinteät kustannukset}}{\text{normaali suoritemäärä}}$$

Uusi-Rauvan (1989) mukaan ”normaalikalkyyliä on luonnehdittu perinteiseksi, staattiseksi ja turvalliseksi kalkyylytyypiksi.” Normaalikalkyyliä voidaan ajatella keskimääräiskalkyylin parannettuna versiona. Normaalikalkyyllilla on ensisilmäyksellä suuri etu verrattuna keskimääräiskalkyyliin, sillä se huomioi toimintasuhteen muutokset. Tämä on kuitenkin myös tämän kalkyylin heikkous. Yrityksen toimiessa erittäin alhaisella

toimintasuhteella suoritteelle saatetaan antaa liian halpa hinta, jolloin osta kustannuksista saattaa jäädä kattamatta ja yritys alkaa toimia tappiollisesti. (Alhola & Lauslahti 2000, 191–193.)

Kolmesta edellä esitetystä kalkyylityypistä minimikalkyyli on päätöksenteossa ja tulolaskennassa usein käyttökelpoisin, koska sen voidaan katsoa ilmaisevan suoriteyksikön erilliskustannukset. Keskimääräis- ja normaalikalkyylin eduksi taas voidaan lukea se, että ne huomioivat kiinteät kustannukset, jotka ovat myös välttämättömiä suoritteiden aikaansaamiseksi ja siksi nekin pitäisi kohdistaa suoritteille. Sopiva kalkyyli on valittava aina tilanteen mukaan. Tarkoituksenmukaisin kalkyyli riippuu laskentatilanteesta ja laskelmien käyttötarkoituksesta. (Alhola & Lauslahti 2000, 194; Jyrkkiö & Riistama 1997, 127.)

2.4 Kannattavuus ja katetuottolaskenta

Menestyvän yrityksen tunnusmerkkejä ovat hyvä kannattavuus, riittävän korkea oma-varaisuus sekä hyvä maksuvalmius. Kannattavaa toiminta on silloin, kun yrityksen tuotot ovat kustannuksia suurempia. (Viitala & Jylhä 2001, 121.) Yrityksen kannattavuus ei ole staattinen, vaan vaihtelee sisäisten ja ulkoisten tekijöiden mukaan. Sisäisiä tekijöitä ovat esimerkiksi kustannukset, ja näihin yritys pystyy itse vaikuttamaan. Ulkoisiin tekijöihin, esimerkiksi markkinoilla vallitsevaan hintatasoon, yritys harvoin pystyy vaikuttamaan. Keskeisimmät kannattavuuteen vaikuttavat tekijät, joihin yritys pystyy vaikuttamaan, ovat myyntihinnan korotus, myyntimäärän lisäys sekä muuttuvien ja kiinteiden kustannusten aleneminen. (Stenbacka ym. 2003, 72.)

Yksi laskentatoimen keskeisistä tehtävistä on selvittää toiminnan tulos. Yleinen tapa tähän on katetuoton tarkastelu ja siihen liittyvät kannattavuuskuviot. Katetuottoanalyysi on yksinkertaistettu malli eikä se täysin vastaa todellisen elämän tilannetta, mutta se on kuitenkin hyödyllinen ainakin perustavana ajattelutapana sekä lyhyen ajanjakson päätöksiä ohjenuorana. (Horngren ym. 1997; Neilimo & Uusi-Rauva 2012.)

Katuotto saadaan vähentämällä myyntituotoista muuttuvat kustannukset. Kun tästä edelleen vähennetään kiinteät kustannukset, saadaan tulos. (Horngren ym. 1997.) Kiinteisiin kuluihin lasketaan tavanomaisten toiminta-asteesta riippumattomien kus-

tannusten lisäksi myös poistot, korot ja verot. Katetuottolaskelman kaava on seuraava. (Neilimo & Uusi-Rauva 2012, 67.)

Myyntituotot

– *Muuttuvat kustannukset*

= *Katetuotto*

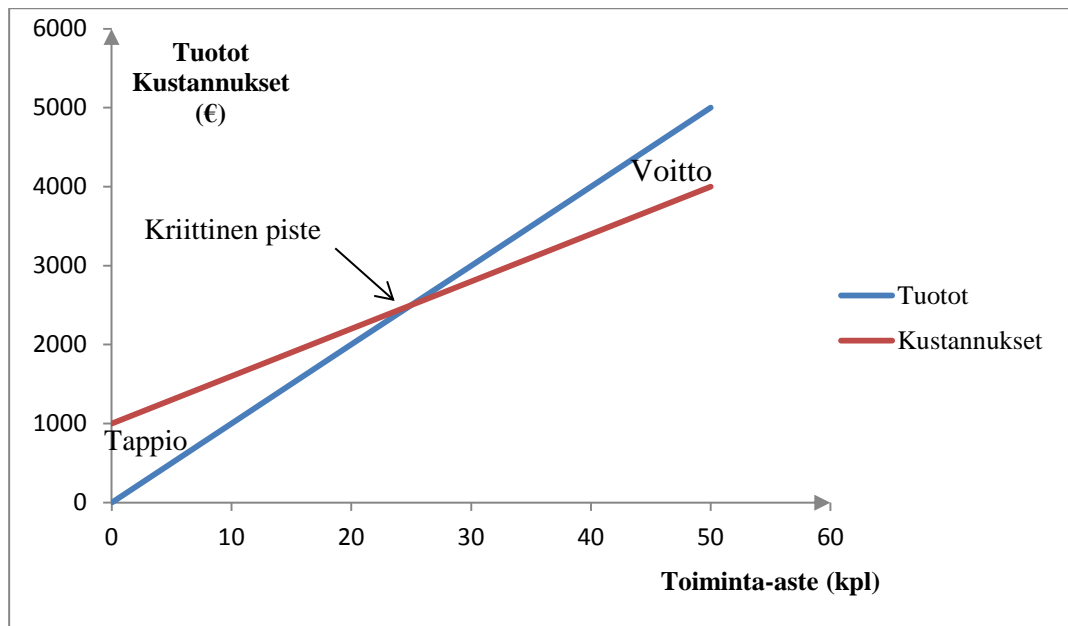
– *Kiinteät kustannukset*

= *Tulos*

Tässä laskentamallissa oletetaan muuttuvien kustannusten sekä myynnin muuttuvan lineaarisesti volyymin muutoksen kanssa. Kiinteiden kustannusten taas oletetaan olevan vakio koko tarkastelujakson ajan. Hyödynnettäessä tällaista katetuottoajattelua todellisessa tilanteessa, on mainittujen olettamuksien paikkansapitävyyttä arvioitava kriittisesti. Tämän mallin käytön edellytyksenä on lyhyt aikaväli, enimmillään yksi vuosi. (Neilimo & Uusi-Rauva 2012, 67–68.)

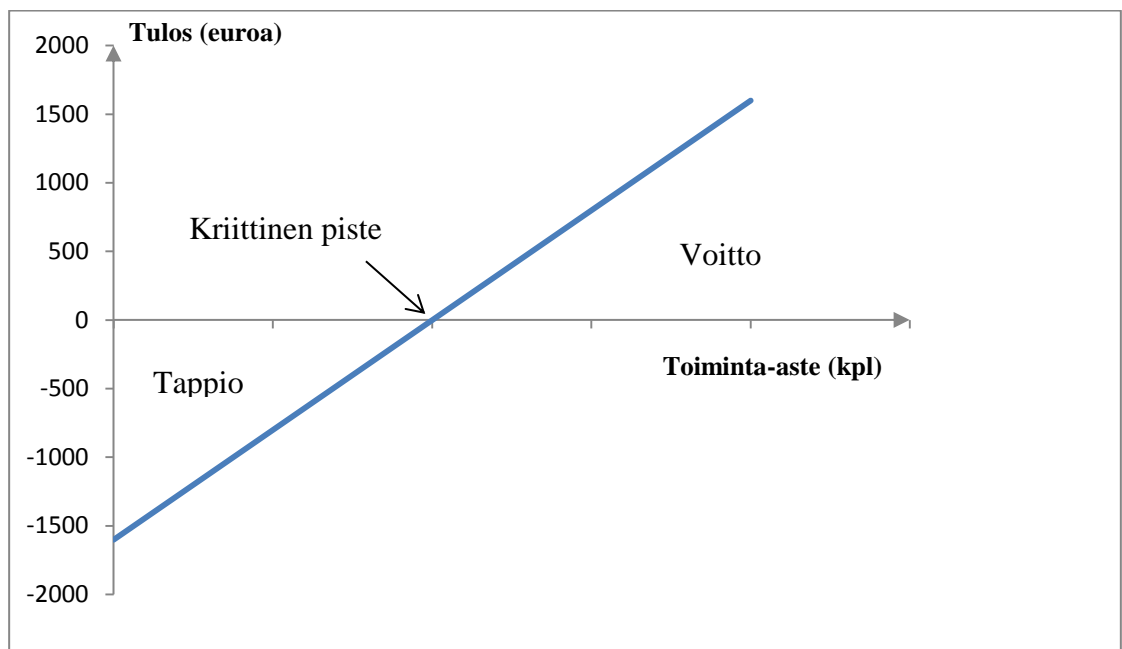
Katetuottolaskennan perusta voidaan ajatella seuraavasti: jokainen myyty tuote antaa myyntituoton, mutta vaatii omat hankinta- ja valmistuskustannuksensa eli muuttuvat kustannukset. Kun saadusta tuotosta vähennetään muuttuvat kustannukset, jäljelle jää katetuotto. Tämän katetuoton on katettava sekä kiinteät kustannukset että haluttu voiton osuus. Yrityksen on siis saatava aikaan niin suuri myynti, että kaikkien myytyjen tuotteiden yhteisellä katteella katetaan kaikki kiinteät kustannukset sekä voittotavoite. Yritykselle jää voittoa vain, jos laskentakauden kokonaiskate ylittää kauden kiinteät kustannukset. (Neilimo & Uusi-Rauva 2012, 68.)

Katetuottolaskennan pohjalta voidaan piirtää kannattavuuskuvio (kuva 3). Kannattavuuskuvion keskeinen käsite on kriittinen piste. Kriittinen piste on se määrä, jolloin kustannusten ja tuottojen määrä on sama eli tulos on nolla. Toiminta-asteen edelleen noustessa tuottojen määrä ylittää kustannukset eli syntyy voittoa. Muita kuvion keskeisiä käsitteitä ja analyysivälineitä ovat katetuottoprosentti sekä varmuusmarginaali. Katetuottoprosentti ilmaisee, montako prosenttia katetuotto on myyntihinnasta tai myyntituotoista, varmuusmarginaali on nykyisen myynti- tai valmistusmäärän ja kriittisen pisteen erotus. (Horngren ym. 1997, 62-64; Neilimo & Uusi-Rauva 2012, 68–69.)



KUVA 3. Kannattavuuskuvio (mukaillen Horngren ym. 1997)

Kannattavuuskuvion sijasta voidaan piirtää myös pelkistetympi katetuottokuvio (kuva 4). Katetuottokuviossa ei esitetä erikseen tuottoja ja kustannuksia, vaan niiden erotus eli tulos, joka on voittoa tai tappiota. Myös tämän kuvion tärkeä kohta on kriittinen piste, koska sen jälkeen tulos on voitollinen. (Neilimo & Uusi-Rauva 2012, 69.)



KUVA 4. Katetuottokuvio (Neilimo & Uusi-Rauva 2012, 70)

Kannattavuus- ja katetuottokuviot ovat hyödyllisiä, mutta kuitenkin vain pelkistäviä havainnollistamisvälineitä. Edellä mainittujen tunnuslukujen arvot voidaan laskea myös seuraavilla matemaattisilla kaavoilla. (Neilimo & Uusi-Rauva 2012, 69–70.)

$$\text{Kriittinen piste (€)} = \frac{100 \times \text{kiinteät kustannukset}}{\text{katetuottoprosentti}}$$

$$\text{Kriittinen piste (kpl)} = \frac{\text{kiinteät kustannukset}}{\text{katetuotto yksiköltä}}$$

$$\text{Katetuottoprosentti} = \frac{100 \times \text{kate}}{\text{myynti}}$$

$$\text{Varmuusmarginaali} = \text{nykyinen myynti} - \text{kriittisen pisteen myynti}$$

Laskemalla tunnusluvut saadaan yksityiskohtaisempaa tietoa kuin graafisista kuvaajista. Varsinainen katetuottoanalyysi tehdään aina laskelmien avulla. (Neilimo & Uusi-Rauva 2012, 69–70.)

3 HINNOITTELU

Hinta tarkoittaa rahasummaa tai muuta vastaavaa, jolla jokin asia on myyty tai ostettu. Myytävä tai ostettava asia on yleensä tuote tai palvelu, joskin näiden kahden erottaminen toisistaan voi toisinaan olla vaikeaa. Tuote itsessään voi olla palvelu (esimerkiksi konsertti tai muu esitys), tuotteeseen voidaan liittää palvelua (esimerkiksi ruokaa tai juomaa) tai tuote voi olla näiden kahden yhdistelmä (esimerkiksi pankin tarjoama sijoitustili). (Kulmala 2008.)

3.1 Hinnoittelu osana liiketoiminnan strategiaa

Historiassa tuotteen hinta on asetettu myyjän ja ostajan välisessä neuvottelussa. Tuotteen hinnoittelu valmiiksi ja samanlaiseksi jokaiselle ostajalle on kohtalaisen moderni käytäntö, joka alkoi 1800-luvun lopulla kun tuotteita alettiin myydä entistä laajalaisemmin. Nykyään internetin myötä kiinteän hinnan käytäntö on osittain muuttumassa, kun myyjät voivat käyttää teknologiaa seuratakseen ostajien käyttäytymistä

internetissä ja mahdollistaa heille kohdistettuja tarjouksia ja hintoja. (Kotler & Keller 2006, 432.)

Usein yritykset keskittyvät liiketoiminnassaan kasvattamaan tuotannon ja myynnin kapasiteettia tai alentamaan kustannuksia sen sijaan, että nostaisivat tuotteen hintaa. Syynä tähän on ajattelutapa, että yritys voi helpommin hallita määrää tai kustannuksia kuin hintaa. Kuitenkin yhden prosentin nousu hinnassa vaikuttaa enemmän kuin yhden prosentin nousu myyntimäärässä tai yhden prosentin lasku kustannuksissa. (Krishnamurthi & Vohra 2012, 1.) Hinta on myös markkinoinnin 4P-mallin elementeistä ainoa, josta muodostuu voittoa. Kaikki muut elementit muodostavat kustannuksia (Kotler & Keller 2006, 431).

Jotta hinnoittelustrategian suunnittelu ja toteuttaminen olisi tehokasta, on tunnettava läpikotaisesti kuluttajahinnoittelun psykologia sekä oltavat systemaattinen lähestymistapa hinnan asettamiseen, soveltamiseen ja muuttamiseen. On huomioitava, että kuluttajat eivät ole vain hinnan vastaanottajia ja hyväksy hintaa sellaisenaan. Kuluttajan ostopäätös perustuu usein hänen näkemykseensä oikeasta hinnasta, ei hinnasta, jonka markkinoija on tuotteelle asettanut. (Kotler & Keller 2006, 434.) Hinnoittelu on kustannusten, asiakkaiden käyttäytymisen ja kilpailijoiden käyttäytymisen yhteensovittamista (Viitala & Jylhä 2001, 127).

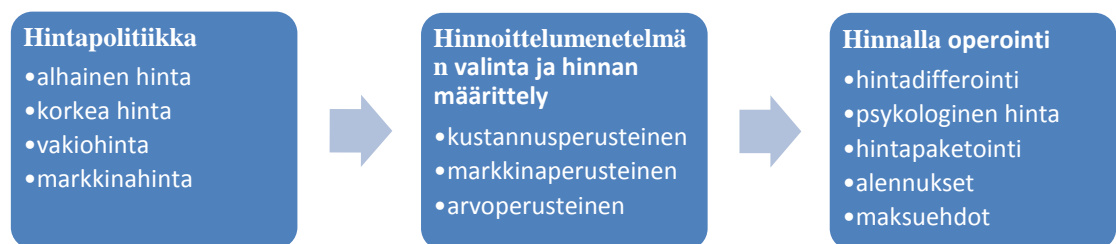
Monien asiantuntijoiden mielestä kilpailu markkinoilla on nykyään niin kovaa, että kate jää hyvin pieneksi. Joidenkin mielestä tämän takia hinnoittelussa ei juuri ole vapautta, eikä hinnoittelulla sen takia ole keskeistä merkitystä. Laitisen (2007, 12) mukaan tämä on kuitenkin väärä oletamus, sillä mitä pienempi on kate, sitä tärkeämpää on asettaa tuotteella oikea hinta, jotta tuote on kilpailukykyinen. Väärin hinnoitteleva yritys pelaa itsensä ulos markkinoilta, koska pienillä katteilla yritys ei siedä virheitä. Laitinen (2007, 13) toteaa: ”Kilpailukyky syntyy oikeasta hinnoittelusta. Se voi olla oikeaa vain, jos pohjana on tehokas kustannuslaskenta.” (Laitinen 2007, 12–13.)

3.2 Hinnoitteluprosessi

Valmistaessaan uuden tuotteen, viedessään olemassa olevan tuotteen uudelle jakelukanavalle tai maantieteelliselle alueelle sekä osallistuessaan tarjouskilpailuun urakas-

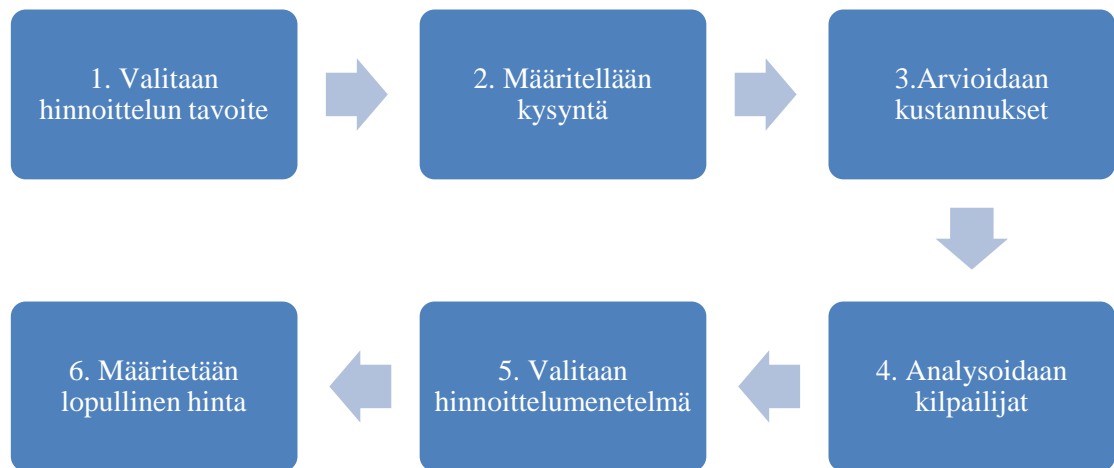
ta, on yrityksen määritettävä tuotteelle hinta. Tällöin on päätettävä miten tuote sijoitetaan markkinoille laadun ja hinnan osalta. (Kotler & Keller 2006, 436.)

Hinnoittelun lähtökohta on perinteisesti olleet kustannukset, mutta hinnoittelussa on huomioitava myös yrityksen liiketoiminnan tavoitteet, kilpailutilanne, asiakkaiden kokema arvo ja asiakkaiden hintaherkkyys. Hinta ei ole pelkkä hintalappu, vaan hinnalla yritys viestittää markkinoille, mihin arvoon se haluaa tuotteensa tai brändinsä sijoittaa. Hinnoittelu yrityksessä on monivaiheinen prosessi (kuva 5). Hintaa määritellessä ensiksi on arvioitava hinnoitteluun vaikuttavia tekijöitä ja päätettävä yrityksen yleisestä hintapolitiikasta. Tämän jälkeen voidaan miettiä eri tuoteryhmien hinnoittelua ja määritellä yksittäisten tuotteiden hinnat. Hinnalla voidaan käytännön markkinoissa operoida eri tavoin, eli hintaa voidaan muuttaa ajankohdan mukaan esimerkiksi alennusten muodossa. (Bergström & Leppänen 2009, 257; Kotler & Keller 2006, 431–432.)



KUVA 5. Hintapäätökset yrityksessä (Bergström & Leppänen 2009, 258)

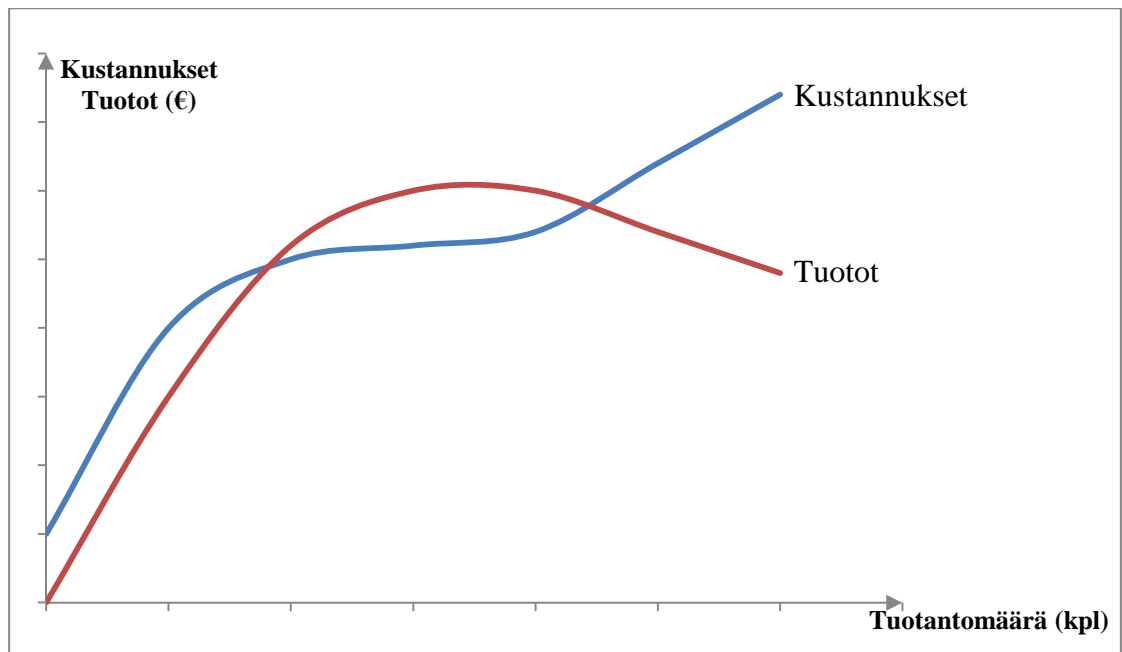
Kotler ja Keller (2006) jakaa hinnoittelun kuusivaiheiseksi prosessiksi (kuva 6). Ensimmäiseksi yrityksen on päätettävä, mikä on hinnoittelun tavoite. Tavoitteita ovat selviytyminen, voiton maksimointi, markkinaosuuden maksimointi, kermankuorinta tai laatutuotteella johtaminen. Voittoa tavoittelemattomilla tai julkisilla organisaatioilla voi olla myös muita tavoitteita. Oli tavoite mikä hyvänsä, yritykset jotka käyttävät hintaa strategisena työkaluna, saavat suurempaa liikevoittoa kuin ne, jotka määrittelevät hinnan vain kulujen tai markkinoiden mukaan. (Kotler & Keller 2006, 437–439.)



KUVA 6. Hinnointeluprosessi

Seuraava askel hinnoittelussa on kysynnän määrittelemine. Eri hinta johtaa erilaiseen kysyntään ja vaikuttaa siten yrityksen markkinointitavoitteisiin. Kysyntää määritellesä täytyy huomioida tuotteen hintaherkkyys ja hintajousto. Yleisesti ottaen kuluttajat ovat hinnan suhteen herkempiä kalliille tuotteille sekä tuotteille, joita ostetaan usein. Halvemmissa tai harvemmin ostetuissa tuotteissa hintaherkkyys on vähäisempää. Hintajoustolla tarkoitetaan sitä, kuinka paljon kysyntä muuttuu tuotteen hinnan muuttuessa. (Kotler & Keller 2006, 439–441.)

Kolmas vaihe on kulujen arviointi. Yrityksen on arvioitava, mikä on tuotteen tuotantomäärä ja mitkä ovat valmistuskustannukset erilaisilla tuotantomäärillä. Liian pienellä tuotantomäärällä kulujen osuus yhdelle valmiille tuotteelle jää suureksi, kun taas liian suurella tuotantomäärällä tuotantolaitos saattaa olla tehoton (kuva 7). Kohdassa kaksi mainittu kysyntä vaikuttaa siihen, mikä on tuotteelle hyvä tuotantomäärä. (Kotler & Keller 2006, 441–443.)



KUVA 7. Kustannusfunktio (Drury 1992, 206)

Vaiheessa neljä analysoidaan kilpailijoiden kuluja, hintoja ja tarjouksia. Tuotteen kysyntä ja valmistuskustannukset määräävät hinnalle tietyn tason, mutta silti hinta sovitettava sen mukaan, mikä on kilpailijan tuotteen hinta. Tällöin täytyy vertailla omaa tuotteita kilpailijan tuotteeseen: mikäli omassa tuotteessa on jotain, joka kilpailijalta puuttuu, voi hinnan asettaa kilpailijan hintaa korkeammaksi. Vastaavasti mikäli kilpailijan tuote tarjoaa lisäetua asiakkaalle, täytyy tämä huomioida oman tuotteen hinnassa ja hinnoitella tuote halvemmaksi. (Kotler & Keller 2006, 443–444.)

Viides vaihe on hinnoittelumenetelmän valitseminen. Yrityksen on huomioitava edellä mainitut kolme seikkaa eli kysyntä, kustannukset ja kilpailu. Näiden perusteella ja omien tavoitteiden mukaan valitaan yritykselle sopiva hinnoittelumenetelmä. (Kotler & Keller 2006, 444.) Hinnoittelu voi olla kustannusperusteista, markkinaperusteista tai tavoiteperusteista (Neilimo & Uusi-Rauva 2012, 190).

Viimeinen eli kuudes vaihe on hinnan asettaminen. Hinnoittelumenetelmän rajattua hinnalle alueen, täytyy yrityksen vielä huomioida muita tekijöitä kuten muiden markkinointitekijöiden vaikutus, yrityksen hinnoittelupolitiikka ja muut ulkopuoliset tekijät. Markkinointitekijöitä ovat yrityksen brändin laatu ja mainonta suhteessa kilpailijoihin. Ulkopuolisia tekijöitä ovat esimerkiksi jälleenmyyjät: mikäli he eivät mielestään saa tuotteesta tarpeeksi voittoa, he eivät välttämättä halua ottaa tuotetta myyntiin. (Kotler & Keller 2006, 448–450.)

3.3 Hinnoittelumenetelmät

Olipa myytävä tuote mikä tahansa, hinnoittelulla on kaksi tavoitetta: pärjätä markkinoilla eli saada tuote myytyä sekä kattaa tuottamiskustannukset huomioiden kannattavuustavoitteet eli tuottaa voittoa. Hinnoittelu on monivaiheinen prosessi, ja tilanteesta ja tuotteesta riippuen voidaan käyttää erilaisia hinnoittelumenetelmiä. Hinnoittelumenetelmiä ovat kustannus-, markkina- sekä tavoiteperusteinen hinnoittelu (taulukko 2). (Neilimo & Uusi-Rauva 2012, 185.)

TAULUKKO 2. Hinnoittelumenetelmät (Ikäheimo ym. 2009, 200)

<i>Hinnoittelumenetelmä</i>	<i>Menetelmän perusta</i>
Kustannusperusteinen	Kustannuslaskennan tiedot
Markkinaperusteinen	Vallitseva markkinahintataso
Tavoiteperusteinen	Tavoitekatte

Hinnoittellessaan tuotetta yrityksen on mietittävä sitä, mitkä ovat hinnoittelun tavoitteet ja millaista katetta tuotteelta halutaan. Hinnoittelulla voidaan pyrkiä saavuttamaan entistä suurempia markkinaosuuksia, torjumaan uusia kilpailijoita markkinoilta tai ”kuorimaan kerma” eli hyödyntämään hetkellistä mahdollisuutta korkeaan hintaan. (Neilimo & Uusi-Rauva 2012, 185.) Hinnoittelumenetelmän valintaan vaikuttavat tekijät voidaan jakaa ulkoisiin ja sisäisiin tekijöihin. Ulkoisia tekijöitä ovat kysyntä- ja kilpailutilanne, eli kuluttajien ja markkinoilla olevien muiden yritysten toiminta. Sisäisiä tekijöitä ovat tuotanto- ja markkinointikustannukset sekä yrityksen strategiset ja markkinoinnilliset tavoitteet. (Viitala & Jylhä 2010, 119.)

Kustannusperusteinen hinnoittelu

Kustannusperusteinen hinnoittelu perustuu tuotteen tai palvelun tuottamiskustannuksiin. Tuotteen tai palvelun myyntihinnan on siis ylitettävä sen tuottamiskustannukset. (Neilimo & Uusi-Rauva 2012.) Kustannusperusteisessa hinnoittelussa kuitenkin otetaan usein huomioon myös tuotteelle asetettu kannattavuustavoite, ja puhtaasti tuottamiskustannuksiin perustuva hinnoittelu on nykyisissä kilpailu- ja markkinaolosuhteissa harvinaista (Laitinen 2007).

Ikäheimon ym. (2009, 196) mukaan kustannusperusteisen hinnoittelun edellytyksenä on toimiva kustannuslaskentajärjestelmä, jossa kustannukset kohdistetaan tuotteille tai palveluille. Yleisimpiä kustannusperusteisen pohjana käytettyjä suorittekalkyyleja ovat

- minimivalmistusarvo (MVA): huomioidaan vain muuttuvat valmistuksen kustannukset
- valmistusarvo (VA): lasketaan kaikki tuotteen valmistuskustannukset, sekä muuttuvat että kiinteät
- minimiomakustannusarvo (MOKA): muuttuvat valmistuskustannukset sekä muuttuvat hallinnon ja myynnin kustannukset eli kaikki muuttuvat kustannukset
- omakustannusarvo (OKA): kaikki valmistuskustannukset sekä hallinnon ja myynnin kustannukset. (Laitinen 2007, 165.)

Kustannusperusteisesta hinnoittelusta on käytössä useita eri menetelmiä. Tyypillinen menetelmä on voittolisä- eli omakustannushinnoittelu, jossa tuotteen hinta perustuu sen omakustannusarvoon (OKA) ja siihen lisättävään katteeseen eli voittoon. Menetelmän tavoite on, että tuotteen hinta varmasti kattaa kaikki sen aiheuttamat kustannukset sekä lisäksi tuottaa tavoitteen mukaista voittoa. Tämän takia hinnan alarajana on omakustannusarvo, eikä tuotetta yleensä myydä sitä halvemmalla edes lyhyellä aikavälillä. Menetelmän etuina on sen turvallisuus, koska tuotetta ei myydä tappiolla, mutta vastaavasti omakustannushinnoittelu on varsin jäykkä hinnoittelumenetelmä. (Laitinen 2007, 165.)

Omakustannusperusteisen hinnoittelun kaava voidaan esittää seuraavassa muodossa (Laitinen 2007, 167).

Tuotteen välittömät yksikkökustannukset

+ *Tuotteen välilliset yksikkökustannukset*

= *Tuotteen omakustannusarvo (OKA)*

+ *Voittolisä*

= *Tuotteen hinta*

Vaikka hinnoittelumenetelmä näyttää tällä tavalla esitettynä varsin yksinkertaiselta, todellisuudessa se ei sitä ole. Suurimmat vaikeudet tässä hinnoittelussa ovat riittävän tarkat arviot tuotekohtaisista kustannuksista sekä voittolisän määrittäminen. (Laitinen 2007, 166–170.)

Toinen yleinen kustannusperusteinen hinnoittelumenetelmä on katetuottohinnoittelu. Tässä mallissa tuotteen hinta perustuu ainoastaan sen muuttuviin kustannuksiin ja niihin lisättävään katetuottoon. Katetuotto on mitoitettu muuttuvia kustannuksia ja voittoa varten. Menetelmässä tuotteen minimihinta on sen muuttuvat kustannukset, jota halvemmalla tuotetta ei myydä lyhyelläkään aikavälillä. Sen sijaan tuotetta voidaan myydä lyhyellä aikavälillä kokonaiskustannuksia halvemmalla hinnalla (KA) mikäli yrityksellä on käyttämätöntä kapasiteettia. Tällöin tuote tuottaa edes hieman katetta kiinteille kustannuksille. Koska tuotteen hinta joustaa muuttuviin kustannuksiin saakka, tätä pidetään joustavampana hinnoittelumenetelmänä kuin voittolisähinnoittelua. (Laitinen 2007, 179–181.)

Katetuottohinnoittelun periaate voidaan esittää seuraavalla kaavalla (Laitinen 2007, 180).

Tuotteen välittömät muuttuvat yksikkökustannukset

+ *Tuotteen välilliset muuttuvat yksikkökustannukset*

= *Tuotteen miniomakustannusarvo (MOKA)*

+ *Katetuotto*

= *Tuotteen hinta*

Katetuottohinnoittelussa on kuitenkin samat ongelmat kuin muussakin kustannusperusteissa hinnoittelussa. Jotta menetelmää voidaan käyttää luotettavasti, täytyy pystyä laskemaan tarkasti muuttuvien kustannusten osuus sekä kohdistaa tuotteelle sille kuuluva osuus kiinteistä kustannuksista ja tavoitetuloksesta. (Laitinen 2007, 179–181.)

Markkinaperusteinen hinnoittelu

Markkinaperusteisessa hinnoittelussa huomioidaan markkinoilla vallitseva hintataso. Markkinahinta asettaa tuotteelle ylärajan. (Neilimo & Uusi-Rauva 2012.) Yrityksen rooli hinnoittelussa saattaa olla joko hinnanasettaja tai hinnanottaja. Monopoliasemas-

sa oleva yritys voi asettaa hinnan, mutta silloinkin on hyvä ottaa huomioon hintajous-
to. Joidenkin tuotteiden ja palveluiden kysyntä voi nousta tai laskea nopeastikin, mi-
käli asiakkaat eivät ole tyytyväisiä hintaan. Tällöin asiakkaat luopuvat tuotteen käy-
töstä tai siirtyvät korvaavien tuotteiden käyttäjiksi. Toisaalta kaikkien tuotteiden ky-
syntä ei ole näin heiluvaa ja ääritapauksissa hinnan nousu saattaa jopa lisätä kysyntää.
(Ikäheimo ym. 2009.)

Markkinaperusteinen hinnoittelu sopii hyvin tuotteille, joita on jo olemassa markki-
noilla, eli tuotteella on selvät viitehinnat. Tyypillistä tällaisille tuotteille on tietynlai-
nen standardimaisuus sekä suuret valmistus- ja myyntimäärät. Esimerkkejä tuotteista
ja palveluista, joille voidaan hyvin käyttää markkinaperusteista hinnoittelua, ovat päi-
vittäistavarakaupan peruselintarvikkeet sekä tietynlaiset peruspalvelut, kuten pankki-
siirtomaksut. Sen sijaan tuotteelle voi olla hankala asettaa hintaa pelkästään markki-
noiden varassa, mikäli sillä ei ole selviä kilpailijoita tai korvikkeita. (Neilimo & Uusi-
Rauva 2012, 191.)

Markkinoihin perustuva hinnoittelu voi olla joko menekkikeskeistä tai kilpailutilanne-
keskeistä. Menekkikeskeisessä hinnoittelussa yritys pyrkii kasvattamaan tuotteen me-
nekkii hinnan avulla. Kilpailutilannekeskeisessä hinnoittelussa yritys taas pyrkii tuot-
teen hinnalla estämään kilpailevien tuotteiden tulon markkinoille. (Neilimo & Uusi-
Rauva 2012, 191.)

Uuden tuotteen hinnoittelu on erittäin vaativa tehtävä, sillä uuden tuotteen hinta saat-
taa täysin ratkaista sen tulevaisuuden. Mikäli hinta on liian matala, kysyntä saattaa
olla suurta mutta kannattavuus matalan katteen takia heikkoa. Liian korkea hinta taas
saattaa lopettaa myynnin kokonaan, koska kysyntä on vähäistä ja siten tuotto heikko.
(Laitinen 2007.) Yleinen virhe on hinnoitella tuote liian halvaksi, sillä Laitisen (2007,
264) mukaan ”eräiden tutkimusten mukaan uuden tuotteen epäonnistuneista hinnoista
80–90 % on liian matalia.”

Nykyisen ajattelumallin mukaan oikea hinta ei muodostu rahamäärästä, joka kattaa
kustannukset ja tuottaa yritykselle tietyn määrän voittoa. Oikea hinta on se, jonka
asiakas on valmis maksamaan. Asiakkaan on koettava, että hän saa tuotteesta tarpeek-
si riittävän vastineen rahamäärään nähden. On tietysti huomioitava, että asiakkaan
näkemyksestä huolimatta yrityksen on hinnoittelullaan kyettävä kattamaan syntyneet

kustannukset sekä saamaan tarvittava voitto. Tuotteella ei kuitenkaan ole yhtä ainoaa oikeaa hintaa: hinnoittelussa on huomioitava aika, markkinat ja asiakkaan tuotteelle antama arvo. (Bergström & Leppänen 2009, 269–270.)

Markkinatilanteeseen perustuvassa hinnoittelussa tuotteen hintaan vaikuttaa neljä tekijää. Ensimmäinen tekijä on kohderyhmän hintaherkkyys eli se, miten tuotteen hinta vaikuttaa henkilöiden ostokäyttäytymiseen. Toiset asiakkaat pyrkivät ostamaan halvimpia tai alennustuotteita. Toiset kohderyhmät taas eivät osta halvimpia tuotteita, vaan haluavat kalliita: heille hinta osoittaa hyvää laatua. Kolmannelle ryhmälle hinnalla ei ole väliä. Mitä pienempi on kohderyhmän hintatietoisuus ja hintaherkkyys, sitä enemmän hinnoittelussa on pelivaraa. (Bergström & Leppänen 2009, 269–270.)

Toinen markkinaperusteiseen hinnoitteluun vaikuttava tekijä on tuote itse. Tuote vaikuttaa hinnoitteluun siten, että jos tuotteelle on onnistuttu luomaan hyvä imago, siitä on mahdollista saada korkeampi hinta. Tuotetta voi myös olla vaikea hinnoitella kalliiksi asiakkaiden hintatietoisuuden takia. Esimerkiksi tuoremehun tai kahvin hintaa on vaikea nostaa, mutta harvinaisemman tuotteen kohdalla asiakkaiden hintatietoisuus saattaa olla lähes olematon. (Bergström & Leppänen 2009, 270–271.)

Kolmas hinnoitteluun vaikuttava tekijä on kysynnän ja tarjonnan välinen suhde. Kun tarjontaa on paljon enemmän kuin kysyntää, kilpailu yleensä laskee hintoja. Vastavasti kun kysyntää on enemmän kuin tarjontaa, hinnat nousevat. Esimerkiksi öljyntuottajat pitävät tarjonnan kohtuullisena säätelemällä öljynpumppausmäärää. Mikäli tarjonta kasvaisi, ei edes suuremmalla myyntivolyymilla saattaisi välttämättä nykyisiä tuloja. (Bergström & Leppänen 2009, 270–271.)

Markkinaperusteiseen hinnoitteluun vaikuttaa myös markkinoilla vallitseva kilpailutilanne. Kilpailutilanteen määrää markkinoilla olevien kilpailijoiden määrä, asema ja toiminta. Kilpailijalla voi olla vajaata kapasiteettia, tarvetta uusille asiakkaille tai tavoitteena työntää kilpailijoita pois markkinoilta. Kilpailijan hinnoitteluun vaikuttaa tuotteen merkitys kilpailijan kokonaismyynnille sekä se, onko kilpailija markkinajohdaja vai haastaja. (Bergström & Leppänen 2009, 270–271.)

Markkinaperusteinen hinnoittelu siis huomioi asiakkaiden ostovoiman ja hintakäsityksen sekä kilpailutilanteen. Näitä verrataan myytävän tuotteen ominaisuuksiin ja erilai-

suuteen. Hinta pyritään asettelemaan niin, että se on houkutteleva ja kilpailukykyinen. (Bergström & Leppänen 2009, 270–271.)

Tavoiteperusteinen hinnoittelu

Tavoiteperusteinen hinnoittelu perustuu kustannuksille, mutta voittolisän sijaan se ottaa huomioon tavoitekatteen. Tavoiteperusteista hinnoittelua on alettu käyttämään 1990-luvulla, kun kilpailu on vapautunut ja kiristynyt. Aikaisemmilla säädelyillä ja vähän kilpailuilla markkinoilla hinnan pystyi asettamaan hyvin kustannusperusteisesti. Tällöin hinta voitiin asettaa seuraavan kaavan mukaisesti. (Ikäheimo ym. 2009, 199.)

$$\textit{Tavoitemyyntihinta} = \textit{tuotantokustannukset} + \textit{voittotavoite}$$

Tavoiteperusteinen hinnoittelu taas lähtee liikkeelle tavoitekatteesta, johon lisätään kustannukset. Tavoiteperusteinen hinnoittelu pyrkii siis alentamaan kustannuksia. Alla näkyy tavoiteperusteisen hinnoittelun kaava. (Ikäheimo ym. 2009, 199.)

$$\textit{Sallitut tuotantokustannukset} = \textit{myyntihinta} - \textit{voittotavoite}$$

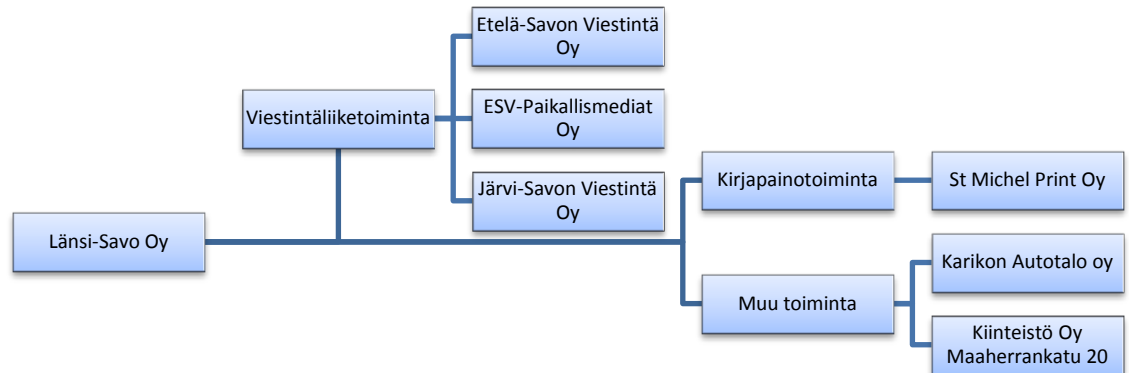
Perinteisen kustannusperusteisen hinnoittelun lähtiessä liikkeelle siitä, että kustannukset on katettava, tavoiteperusteinen hinnoittelu huomioi markkinatilanteen ja määrää siten tuotteen hinnalle ylärajan. Tuotantokustannukset ja voittotavoite on siis sopeutettava tähän hintatasoon. (Neilimo & Uusi-Rauva 2012, 191.)

4 ETELÄ-SAVON VIESTINTÄ OY

Tässä luvussa esittelen opinnäytetyöni toimeksiantajan, Länsi-Savo-konserniin kuuluvan Etelä-Savon Viestintä Oy:n. Kerron ensin lyhyesti yrityksen historiasta ja nykyisestä tilanteesta. Toisessa kappaleessa kerron konsernin ja koko lehdistön nykytilanteesta sekä siitä, miten yrityksessä on tehty kustannus- ja kannattavuuslaskentaa ja hinnoittelua.

4.1 Toimeksiantajan esittely

Länsi-Savo Oy tytäryhtiöineen on maakunnallinen viestintäkonserni, jonka toiminnan kulmakivi on viestintä, vaikka konserni onkin monialainen (Länsi-Savo Oy 2014). Länsi-Savo-konserni muodostuu seitsemästä eri yhtiöstä (kuva 8), joista tämän tutkimuksen toimeksiantaja on päivittäislehtiä julkaiseva Etelä-Savon Viestintä Oy.



KUVA 8. Länsi-Savo-konsernin rakenne

Länsi-Savon emoyhtiö on perustettu vuonna 1888 josta seuraavana vuonna alkoi yhtiön kustantaman lehden säännöllinen ilmestyminen. Lehden nimi vaihtui ensimmäisinä vuosikymmeninä useamman kerran. Vuosina 1889–1892 lehti ilmestyi nimellä Suomi, vuosina 1893–1906 nimellä Mikkeli ja vuosina 1906–1917 nimellä Suur-Savo. Vuonna 1917 lehden nimeksi vaihtui Länsi-Savo, jolla nimellä se ilmestyy edelleen. (Jaatinen 2009, 11; Internetix ym. 1998.)

Nykyään Länsi-Savo-lehti on vain yksi konsernin lehdistä. Muita konsernin julkaisemia lehtiä ovat Itä-Savo Savonlinnassa, ilmaisjakelulehti Viikkoset Mikkelissä sekä kymmenen paikallislehteä Kaakkois-Suomen alueella: Puruvesi, Kangasniemen Kunnallislehti, Joroisten lehti, Juvan lehti, Joutseno-lehti, Luumäen Lehti, Kaakonkulma, Keskilaakso, Pitäjänuutiset sekä Länsi-Saimaan Sanomat. (Länsi-Savo Oy 2014.)

Sanomalehtien lisäksi konsernilla on radiokanavat Iskelmä Mikkeli, Iskelmä Savonlinna ja Iskelmä Keski-Savo. Konserniin kuuluu myös autokauppa Karikon Autotalo ja kirjapaino St Michel Print. Länsi-Savoon kuuluu myös kiinteistöyhtiö Kiinteistö Oy

Maaherrankatu 20, joka omistaa osan Mikelissä sijaitsevasta Kauppakeskus Akselistä. (Länsi-Savo Oy 2014.)

4.2 Viitekehyksen soveltaminen toimeksiantajan toimintaan

Tilanne lähes koko maailmassa on viime vuosina ollut lehtitaloille hankala. Internetin tuleminen on muuttanut kuluttajien käyttäytymistä joka näkyy lehtitalojen tilaus- ja ilmoitusmäärissä. Muutoksen myötä kustannus- ja kannattavuuslaskennat ovatkin nyt lehtitaloilla erittäin tärkeässä asemassa. Kustannuksia on pakko tarkastella ja pyrittävä tehostamaan toimintaa. Tilausmäärien laskiessa ja esimerkiksi jakelukustannusten noustessa on pakko tarkistaa myös hinnoittelua.

Kustannuslaskentaa ei välttämättä ole lehtitaloilla nähty aiemmin erityisen tarpeelliseksi, sillä perinteisesti lehtiä on ollut vain yksi. Tällöin yrityksen ainoa tuote on ollut kyseinen lehti, joten kaikki kustannukset kohdistuvat sille ja yrityksen tulos kertoo, onko tuote kannattava vai ei. Muuttuneen maailman myötä lehtiä on Etelä-Savon Viestinnälläkin useampia, joten on ajankohtaista tarkastella kannattavuutta lehtikohteisesti.

Muutokset vaikuttavat myös hinnoitteluun. Aiemmin hinnoiteltavana ovat olleet lähinnä lehtitilaukset ja -ilmoitukset, mutta nyt uusien liiketoimintamallien myötä myös tuotteita on enemmän. Uudet tuotteet poikkeavat paljonkin lehtitalojen perinteisestä toiminnasta, joka tarkoittaa sitä, ettei niihin myöskään voi soveltaa samaa hinnoittelumenetelmää kuin aiempiin tuotteisiin.

5 TUTKIMUKSEN TOTEUTUS

Tässä luvussa kerron ensin käyttämästäni tutkimusmenetelmästä, laadullisesta eli kvalitatiivisesta tutkimuksesta. Tämän jälkeen selvitän, millaista tutkimusaineistoa laadullisessa tutkimuksessa on ja miten sitä hankitaan. Peilaan molemmissa kohdissa teoriaa myös omaan tutkimukseeni.

5.1 Kvalitatiivinen tutkimus

Laadullisen eli kvalitatiivisen tutkimuksen kohteena on yleensä ihminen ja ihmisen maailma (Varto 2005, 27). Kvalitatiivisen tutkimuksen lähtökohtana on todellisen elämän kuvaaminen ja siinä pyritään tutkimaan kohdetta mahdollisimman kokonaisvaltaisesti (Hirsjärvi ym. 1997, 157).

Kvalitatiivisen tutkimuksen tarkoituksena on ymmärtää tutkittavaa ilmiötä. Kvalitatiivisessa tutkimuksessa ei olla kiinnostuneita tilastollisista lukumääristä, vaan halutaan esimerkiksi tietää mitä tutkittavat ihmiset ajattelevat, miten he kokevat asian, miltä heistä asia tuntuu ja miten se sopii heidän maailmankuvaansa. Tarkoituksena on enemmän kuvailla itse prosessia kuin sen tulosta. (Merriam 2009, 5-14.)

Tyypillistä suurelle osalle kvalitatiivista tutkimusta on osallistuvuus. Tutkittavien elämään osallistuminen ei kuitenkaan ole laadullisen tutkimuksen edellytys. Kenttätyö on erityinen tapa päästä läheisiin kosketuksiin tutkittavien kanssa. Tutkijan pyrkiessä säilyttämään tutkittava ilmiö sellaisena kuin se on, manipuloimatta tilannetta, puhutaan naturalistisesta otteesta. Erillinen kysymys on se, kuinka tutkijan tulisi suhtautua kentän tapahtumiin: pitäisikö ottaa kantaa tapahtumiin vai pysytellä ulkopuolella. (Eskola & Suoranta 1998, 16–17.)

Toinen kysymys on objektiivisuus. Laadullisessa tutkimuksessa voi pyrkiä olemaan mahdollisimman objektiivinen, vaikka voikin epäillä, onko tämä käytännössä mahdollista. Mikäli tutkija tunnistaa omat esioletuksensa ja arvostuksensa ja se on tutkimuksen lähtökohta, on se myös mainittava tutkimusraportissa (Eskola & Suoranta 1998, 17.) Hirsjärven ym. (1997, 157) mukaan objektiivisuutta perinteisessä mielessä ei ole mahdollista saavuttaa, sillä tietäjä (tutkija) ja se, mitä tiedetään, kietoutuvat saumattomasti toisiinsa.

Tutkimusongelmani on mitkä ovat hinnoitteluperusteet toimeksiantajan tietyissä tuotteissa ja palveluissa ja millä tavalla näistä tuotteista lasketaan tarjous asiakkaalle. Lisäksi aion selvittää, miten yrityksessä on aiemmin tehty kustannus- tai kannattavuuslaskentaa. Tavoitteena on tehdä toimeksiantajalleni Excel-laskuri, jota he voivat jatkossa käyttää tarjouslaskentaan saadakseen tarjoukset tehtyä helpommin ja keskenään vertailukelpoisesti. Tutkimusmenetelmäksi sopii hyvin laadullinen tutkimus, koska tutkimukseeni osallistuu vain muutama haastateltava ja tarvitsen paljon tietoa ja ymmärrystä asiasta. En kuitenkaan tarvitse tilastollista tietoa, joten otanta voi olla pieni.

5.2 Tutkimusaineisto

Yksinkertaisimmillaan laadullinen eli kvalitatiivinen tutkimus voidaan ymmärtää aineiston kuvaamiseksi ei-numeraalisessa muodossa (Uusitalo 1991, 79). Pelkistetyimmillään laadullinen aineisto on ilmiänsuhtaan tekstiä. Se voi olla syntynyt tutkijasta riippuen tai riippumatta. Tutkijasta riippuvia tekstejä ovat esimerkiksi haastattelut ja havainnoinnit, kun taas tutkijasta riippumattomia tekstejä ovat esimerkiksi päiväkirjat, omaelämäkerrat ja kirjeet. (Eskola & Suoranta 1998, 15.) Esimerkkejä laadullisesta aineistosta ovat myös päiväkirjat, kirjeet, puheet, raportit, kirjat, artikkelit, filmit, kuvanauhat, laulujen sanat, valokuvat ja taideteokset (Janhonen & Nikkonen 2001, 23).

Laadullisessa tutkimuksessa tutkimusaineisto ja teoreettinen viitekehys linkittyvät vahvasti toisiinsa. Teoreettinen viitekehys määrittelee sen, minkälaista aineistoa tutkimuksessa kannattaa kerätä ja minkälaista menetelmää aineiston analysoimisessa kannattaa käyttää. Päinvastoin myös aineiston luonne saattaa asettaa rajat sille minkälainen tutkimuksen viitekehys voi olla. (Alasuutari 1999, 38.)

Laadullisen tutkimuksen yleisimmät aineistonkeruumenetelmät ovat haastattelu, kysely, havainnointi ja erilaisiin dokumentteihin perustuva tieto. Sopiva aineistonkeruumenetelmä riippuu tutkittavasta asiasta. Mikäli halutaan tutkia selkeästi aikomusta käyttäytyä jollain tavalla, on kysymiseen perustuva menetelmä soveliaa. Mikäli taas tutkimuksen kohteena on vuorovaikutuskäyttäytyminen, on havainnointiin perustuva menetelmä sopiva. (Tuomi & Sarajärvi 2009, 71.)

Kvalitatiivisen tutkimuksen päämenetelmä on haastattelu. Verrattuna muihin menetelmiin haastattelu on ainutlaatuinen, koska siinä ollaan suorassa vuorovaikutuksessa tutkittavan kanssa. Tämä tekee tutkimuksesta joustavaa eli voidaan toimia tilanteen edellyttämällä tavalla. Haastattelun kulkua voidaan muokata ja vastauksia tulkita laajemmin kuin esimerkiksi postikyselyssä. Haastattelun haittapuolena on sen aikavievyys sekä mahdollisuus virheisiin, sillä haastateltava saattaa kokea tilanteen pelottavana tai antaa sosiaalisesti suotavia vastauksia. (Hirsjärvi ym. 1997, 199–201.)

Haastattelu ja kysely kertovat mitä haastateltavat ajattelevat, tuntevat ja uskovat, eli miten tutkittavat havaitsevat ympäristönsä. Nämä menetelmät eivät kuitenkaan kerro

mitä todella tapahtuu. Havainnoin avulla saadaan tietoa siitä, miten ihmiset oikeasti toimivat. (Hirsjärvi ym 1997, 207.) Havainnointi on hyvä tiedonhankkimismenetelmä silloin, kun tutkittavasta ilmiöstä tiedetään hyvin vähän (Tuomi & Sarajärvi 2009, 81). On myös yleistä yhdistää havainnointi ja haastattelu, jolloin saadaan tarkempaa ja kohdistetumpaa materiaalia kuin käyttäen vain jompaakumpaa menetelmää (Grönfors 2011, 61).

Opinnäytetyöni tutkimusaineiston keräsin haastattelemalla, havainnoimalla, tutkimalla dokumentteja sekä valmiilla omalla tietämykselläni. Haastatteluja tein vain muutamalle ihmiselle ja pyrin valitsemaan heidät yrityksen eri tasoilta, esimerkiksi tarjouksia tekevä myyjä sekä hänen kustannuksia seuraava esimiehensä. Havainnoimalla pyrin selvittämään työtapoja luonnollisessa toiminnassa yrityksen markkinointipalveluosastolla. Työskentelen itseni samassa konsernissa, joten monet asiat ovat minulle jo valmiiksi tuttuja. Valmiita dokumentteja ovat erilaiset sisäiset ja ulkoiset hinnastot, mainosmateriaalit ja valmiit tarjoukset.

Ennen varsinaisia haastatteluja tein havaintoja seuraamalla työskentelyä sekä keskustelemalla myyjän ja hänen esimiehensä kanssa. Samalla sain käyttööni aiemmin mainittuja dokumentteja sekä hahmotelman siitä, minkälaisen Excelillä toteuttavan tarjouslaskentalaskurin toimeksiantajani haluaisi. Tein jo näiden havainnointien perusteella ensimmäisen hahmotelman tarjouslaskentalaskurista.

Päätin jo tutkimukseni alkuvaiheessa toteuttaa haastatteluni suullisina, kahdenkeskisinä haastatteluina. Koska haastateltavia oli vähän mutta tarvitsin tietoa paljon, oli suullinen haastattelu hyvä vaihtoehto. Kyselynä olisin luultavasti saanut suppeampia vastauksia. Ajat haastatteluihin sain sovittua helposti ja molemmille osapuolille aikatauluun hyvin sopivasti. Tähän ilman muuta vaikutti se, että työskentelen samassa konsernissa ja kiinteistössä kuin haastateltavani ja he olivat minulle jo ennestään tuttuja.

Haastatteluni olivat puolistrukturoituja eli teemahaastatteluja. Haastattelusta riippuen minulla oli valmiina neljästä kuuteen kysymystä. Tarkoitukseni ei ollut tehdä valmiiksi montaa kysymystä, vaan muutama linjauksen määrittelevä kysymys, jotka ohjailevat haastattelua ja joiden perusteella esitän syventäviä kysymyksiä tarpeen mukaan.

Haastattelut tein yhdelle ihmiselle kerrallaan heidän omissa työhuoneissaan. Vastaukset kirjoitin kannettavalla tietokoneella ylös sitä mukaan kun haastattelu eteni. Mietin myös nauhoittamisvaihtoehtoa, mutta päädyin lopulta kirjaamaan tulokset ylös, sillä kokemukseni mukaan ihmiset hieman vieroksuvat haastattelun nauhoittamista. Nauhoittamalla olen myös törmännyt tekniseen ongelmaan, jossa nauhoitus on katkennut kesken kaiken huomaamattani, jolloin valtaosa vastauksista on jäänyt kokonaan kirjaamatta ylös.

Excel-tarjouslaskentalaskurin tekemiseen aineiston kerääminen yhdellä haastattelulla ei ollut sopiva menetelmä, koska kyseessä oli pikkuhiljaa valmistuva kehitystyö. Var sinaisten haastattelut siis enemmänkin loivat pohjan itse kehitystyölle. Tutkimukseni tuloksissa luvut 6.1 ja 6.2 pohjautuvat edellä mainittuihin haastatteluihin, kun taas luvun 6.3 tulokset olen kerännyt pikkuhiljaa, sitä mukaa kun laskurin tekeminen eteni.

6 TUTKIMUKSEN TULOKSET

Tässä luvussa analysoin haastattelujeni tuloksia. Haastattelin Etelä-Savon Viestintä Oy:ssä yhteensä kolmea henkilöä. Lisäksi kävin paljon vapaamuotoista keskustelua ja ajatustenvaihtoa Excelillä toteuttavan tarjouslaskentalaskurin tekemistä varten. Osa tuloksista perustuu myös omaan tietooni jota olen saanut ollessani töissä konsernissa.

6.1 Kustannukset, kannattavuus ja hinnoittelu

Haastattelin Etelä-Savon Viestintä Oy:n business controlleria saadakseni tietoa yrityksen kustannuksista, kannattavuudesta ja hinnoittelusta. Haastattelukysymykset löytyvät liitteestä 1. Näitä tietoja käytin taustatietona tarjouslaskentalaskurin tekemistä varten. Tätä aihetta käsittelen pääasiassa kahta sanomalehteä julkaisevan Etelä-Savon Viestintä Oy:n näkökulmasta, mutta välillä pohdin tilannetta myös koko konsernin kannalta.

Kannattavuus

Kuten koko lehtialalla, myös Länsi-Savo-konsernilla on tällä hetkellä ongelmia ja tilanne on viime vuosina ollut hankala. Ihmisten kulutustottumusten muutos ja sähköisen viestinnän tuleminen on syönyt paljon tilaaja- ja ilmoitustuloja. Siinä missä aiem-

min uutiset näki vain television uutislähetystä tai päivän sanomalehdestä, nykyään kuka tahansa voi missä tahansa lukea uutiset puhelimellaan internetistä.

Varsinkin nuoret lukevat paljon uutisia Internetistä, kun taas tilastojen mukaan sanomalehden tilaajia ovat vanhemmat ihmiset. Tilaajakannan vanheneminen tietää lisää ongelmia tulevaisuudessa. Muuttotappiainen Etelä-Savo tuo oman hankaluutensa Länsi-Savolle, sillä vanhemmat ihmiset usein tilaavat lehtiä lapsilleen. Etelä-Savossa tämä nuorempi väki vähenee, joten tilanne on hyvin erilainen kuin muuttovoittoisilla alueilla.

Suuri vaikutus lehdistön kasvaneisiin kuluihin on ollut Itellan hinnankorotuksilla. Itella on viime aikoina nostanut kuljetuskustannuksia jopa kymmenillä prosenteilla, mikä tekee haja-asutusalueen jakelusta kallista, koska sinne lehti toimitetaan Itellan jakaman päiväpostin mukana. Keskusta-alueilla lehti jaetaan varhaisjakelussa Länsi-Savon toimesta, joten näihin alueisiin Itellan korotukset eivät vaikuta. Lehtikohtainen jakelukustannus kuitenkin kasvaa. Koska lehden hinta on sama riippumatta asuinpaikasta, käytännössä halvemman jakelun alueen eli keskustan tilaajat maksavat ison osan haja-asutusalueen jakelukuluista. Joillain paikkakunnilla lehtitalot ovatkin ottaneet takaisin itselleen aiemmin Itellalle ulkoistetut jakelut, koska hinnankorotukset ovat olleet suuria.

Länsi-Savossa on laskettu erilaisia malleja tulevaisuutta varten, mutta tilanne koetaan epävarmaksi ja tulevaisuudesta on vaikea sanoa. Alentuneiden tilaus- ja ilmoitustulojen myötä konsernissa on yritetty etsiä vaihtoehtoisia, nykypäivään sopivia, toimintamalleja. Tällaisia ovat esimerkiksi erilaiset sähköiset palvelut, kuten digilehti, sosiaalinen media ja uutiset yrityksen verkkosivuilla. Lisäksi yrityksessä on tehty erilaisia yritysjärjestelyjä, esimerkiksi Etelä-Savon Viestintä Oy:öön perustettu markkinointipalvelut-yksikkö. Tämä yksikkö valmistaa yrityksille ja kuluttajille laajalla skaalalla erilaisia markkinointiviestintäpalveluja. Ideana on tarjota yhdestä paikasta monen eri kanavan palvelut.

Konsernissa on myös pohdittu, voisiko varhaisjakelun mukana jakaa jotain muutakin kuin sanomalehteä, kun kattava jakeluverkosto on jo olemassa. Esimerkiksi Tampereella voi sanomalehden mukana tilata tuoreen leivän. Länsi-Savo-konsernissa on mietitty, olisiko kannattavaa hoitaa haja-asutusalueilla kerralla sanomalehden, postin ja

postipakettien jakelu. Vielä ei ole kuitenkaan tehty laskelmia tällaisen kannattavuudesta.

Hinnoittelu

Länsi-Savo-lehden hinnoittelussa on huomioitu markkinahintataso, mutta se ei kuitenkaan yksistään sanele hintaa. Lehtialalla sanomalehdet ovat usein paikallislehtiä, jonka takia ne eivät suoraan kilpaile keskenään ja tämän takia hinnoittelussa ei ole pakko mennä täysin markkinoiden mukaan. Samasta syystä lehtitalot ovat perinteisesti olleet avoimia toisilleen eikä kilpailu ole niin veristä kuin joillain muilla aloilla. Poikkeuksia tietysti on, esimerkiksi Helsingin Sanomat, jonka markkina-alue on koko Suomi.

Kustannukset vaikuttavat Länsi-Savo-lehden hintaan, mutta hinnoittelua ei voida tehdä pelkästään niiden perusteella. Lehdet perustuvat usein pitkiin asiakassuhteisiin ja tilausjaksoihin, jolloin hintaan ei voi kerralla tehdä suurta hinnankorotusta. Poikkeuksen muodostavat tietysti tilanteet, jolloin tapahtuu jokin suuri muutos, kuten ilmestymispäivien muuttuminen.

Hinnoittelu koko konsernissa ei toki mene edellä mainitulla kaavalla. Esimerkiksi uusi markkinointipalvelut-yksikkö joutuu huomioimaan tuotteissaan ja palveluissaan markkinahintatason aivan erilailla, sillä tämän yksikön tuotteet kilpailevat suoraan muiden markkinoilla olevien markkinointitoimistojen kanssa. Myös kirjapaino St Michel Printin tuotanto ja asiakkaat ovat täysin erilaisia, jolloin kustannukset ohjaavat erittäin paljon tuotteiden hintaa.

Etelä-Savon Viestintä Oy:n uusien tuotteiden eli markkinointipalvelut-yksikön tuotteiden hinnoitteluperusteet ovat siis markkinahintataso sekä kustannukset. Haastattelussani tuli ilmi, että uusien tuotteiden kannattavuutta ei varsinaisesti tiedetä. On kuitenkin huomioitava, että vaikka kustannuksia ei olekaan tarkasti laskettu, hinnoittelun perusteena olevat kustannukset eivät ole kuitenkaan hatusta vedettyjä. Hyvä esimies hallitsee kokonaisuuden ja tietää työntekijöiden palkat, joten hän voi arvioida tunti-työlle hinnan. Vastaavasti myös materiaalien hinta tiedetään, joten niille osataan arvioida hinnoittelun perusteena oleva hinta.

Kustannukset ja kustannuslaskenta

Suurimmat kustannukset Länsi-Savo-konsernin sanomalehtipuolella ovat selkeästi henkilöstökustannukset. Tämän jälkeen suurimpia kustannuksia ovat materiaalit ja palvelut. Materiaali- ja palvelukuluista suurimpia ovat painokulut, STT:ltä ostetut uutiset sekä jakelukustannukset.

Lehdistön tilanteen ollessa hankala, on myös Länsi-Savo-konsernissa jouduttu tarkastelemaan kulurakennetta uusiksi. Kustannuksia on karsittu rekrytointikiellolla, palkkaamalla vähemmän kesälomansijaisia sekä vähentämällä matkustamista. Konsernin toimipisteiden välimatkat ovat melko pitkiä, koska toimintaa on koko Kaakkois-Suomessa. Korvaamalla palaverit videoneuvotteluilla säästetään matkustuskustannuksia sekä työntekijöiden aikaa.

Myös henkilöstövähennyksiä on jouduttu tekemään, vaikka Länsi-Savo perheyrytyksenä haluaa pitää tämän viimeisenä vaihtoehtona. Henkilöstövähennysten myötä tulevat kustannussäästöt eivät ole vielä näkyneet kokonaisuudessaan konsernin tuloksessa, sillä yt-neuvotteluista ei ole vielä kulunut kovin kauaa. Lehtialalla on työehtosopimuksessa usein olleet pitkät irtisanomisajat, joten henkilöstövähennykset näkyvät vasta tulevaisuudessa.

Länsi-Savossa on tehty kustannuslaskentaa, mutta se on ollut melko vähäistä. Tämäkin riippuu siitä, mitä osaa konsernista tarkastellaan – kirjapainossa kustannuksia on laskettu tarkkaan, mutta lehtipuolella ei. Lehtitoiminnan puolella kustannuslaskentaa ei ole välttämättä nähty aiemmin niin tarpeelliseksi, koska perinteisesti yhdellä yrityksellä oli vain yksi lehti, jolloin kaikki kustannukset kohdistuivat lehdelle ja siten yrityksen tuloslaskelma on kertonut tuotteen tuloksen. Viime aikoina tehtyjen muutosten myötä tilanne on toinen, sillä yhdellä yrityksellä on useampi lehti ja lisäksi muita osastoja, kuten äskettäin perustettu markkinointipalvelut-yksikkö.

6.2 Tarve tarjouslaskentalaskurille

Toimeksiantajan näkökulmasta opinnäytetyöni päätarkoitus oli luoda tarjouslaskentaa ja hinnoittelua varten Excel-laskuri. Laskurin malli on liitteessä 2. Liitteessä olevan mallin kustannukset ovat esimerkkejä, eivät toimeksiantajan todellisia kustannuksia tai hintoja. Laskurin rakentaminen lähti täysin puhtaalta pöydältä eikä minulla ollut

valmista pohjaa jolle sellaisen voisi tehdä. Saadakseni tietoa laskuria varten haastatelin Etelä-Savon Viestintä Oy:n markkinointipalvelut-osaston esimiestä sekä laskuria jatkossa käyttävää myyjää.

Vuoden 2014 alussa Etelä-Savon Viestintä Oy:öön perustettu markkinointipalvelut-yksikkö on luotu vastaamaan sähköisen maailman haasteisiin. Tarkoituksena on tarjota asiakkaalle kaikki markkinointiviestintäpalvelut yhdestä paikasta. Aiemmin yrityksessä on yksinkertaisesti vain myyty ilmoitustilaa lehdestä, mutta nyt on haluttu etsiä uudenlaisia liiketoimintamalleja. Tällaisesta yksiköstä on ollut jo aiemmin puhetta, mutta se ei ole aiemmin toteutunut. Monilla muillakin lehtitaloilla on yksikkö vastaavia ”sisäisiä mainostoimistoja”. Yksikössä työskentelee noin 30 henkilöä ja se palvelee niin yksityisiä henkilöitä kuin yritysasiakkaitakin.

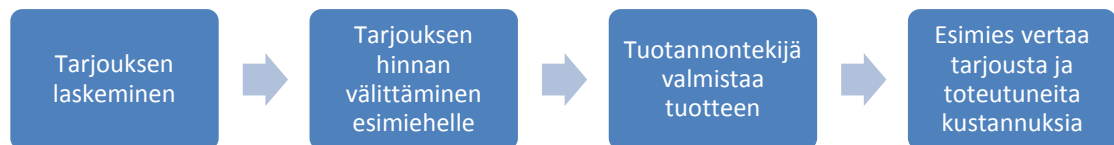
Koska markkinointipalvelut-osasto on uusi, myös sen tuotteet ja palvelut ovat uusia. Tämän takia ei ole olemassa vakiintunutta kaavaa tarjouksen laskemiseen. Tuotteille on vaikea asettaa yhtä hintaa, koska asiakkaiden tarpeet ovat hyvin erilaisia ja tuote ei ole samanlainen kaikille. Esimerkiksi tulostettavassa materiaalissa hintaan vaikuttaa monta asiaa: paperin koko, paperin laatu sekä se, onko tulostus mustavalkoinen vai nelivärinen. Tämän takia jokainen tarjous on laskettava asiakaskohtaisesti.

Tähän asti myyjä on tarjoustaan tehdessään arvioinut erilaisten hinnastojen perusteella tarjoukselle lopullisen hinnan. Hinnastoista myyjä on tarjouspyynnön perusteella katsonut tuotteesta riippuen esimerkiksi tuntiveloituksen, paperin koon sekä värin määrän ja laskenut lopullisen tarjouksen. Tämä on koettu hitaaksi ja hankalaksi. Myöskään toteutuneiden valmistuskustannusten vertaaminen annettuun tarjoukseen ei ole ollut mielekäästä, kun tarjouksien hinnat eivät ole aina tulleet samalla kaavalla. Yrityksessä ei tällä hetkellä varsinaisesti tiedetäkään tuottavatko nämä uudet tuotteet ja palvelut voittoa vai eivät.

Kehittämistarpeena on Microsoft Excel-ohjelmistolla toteutettava tarjouslaskentalaskuri, jolla saadaan helposti laskettua tuotteelle hinta sekä seurattua valmistetun tuotteen kannattavuutta (kuva 9). Laskurissa on oltava listattuna tuotteita ja niille kuuluvia kustannuksia. Myyjä arvioi tarvittavien kustannusten lukumäärän ja syöttää tiedot laskuriin. Esimerkiksi suurtulosteiden kohdalla arvioidaan käytettävien työtuntien

määrä sekä paperin ja värin määrä ja laatu. Laskuri huomioi myös halutun kateprosentin sekä arvonlisäveron. Näiden perusteella laskuri laskee tuotteelle hinnan.

Myyjän laskettua laskurilla tarjouksen ja annettuaan sen asiakkaalle, myyjä välittää tarjouksen tiedot esimiehelleen. Kun varsinainen tuote valmistetaan, valmistaja tallentaa toteutuneet kustannukset työajanseurantajärjestelmään. Myöhemmin esimies vertaa myyjän alun perin antamaa tarjousta sekä lopullisia toteutuneita kustannuksia. Näiden perusteella nähdään, oliko tuotteen valmistaminen kannattavaa vai ei. Tietoja halutaan myös käyttää erilaisissa talousraporteissa kuten kuukausittaisessa johdolle raportoinnissa.



KUVA 9. Laskentalaskurin käyttöprosessi

Jotta yritys saisi laskurista mahdollisimman suuren hyödyn irti, on sen näytettävä riittävästi tietoa mutta oltava silti helppokäyttöinen. Tuotteita laskuriin tulisi arvion mukaan aluksi 15, joista jokaisella on useita kustannuksia. Esimerkiksi paperilaatuja on 12 erilaista, joista pitää valita aina kyseisessä tapauksessa käytettävä paperi.

Laskuri tulee useamman eri henkilön käyttöön. Sekä Mikkelin että Itä-Savon toimipisteissä sitä käyttää molemmissa ainakin kaksi henkilöä. Mahdollisesti myöhemmin laskuria tulee käyttämään vielä pari henkilöä lisää.

On syytä huomioda, että laskurin on tarkoitus olla vain apuväline. Sillä ei ole tarkoitus tehdä varsinaista kustannuslaskentaa. Tämän takia tuotteille kohdistetaan ainoastaan muuttuvat kustannukset, kiinteitä kustannuksia ei tässä tapauksessa huomioida.

6.3 Laskurin tekeminen ja käyttö

Koska minulla ei ollut laskurille minkäänlaista mallia tai pohjaa, ensimmäisenä oli hankittava tietoa tuotteista ja palveluista, joille hinta halutaan laskea. Ongelmana tässä oli tiedon hajanaisuus, sillä valmista luetteloa kaikista tuotteista ei ollut olemassa. Toinen hankaluus oli myös selvittää, mistä kustannuksista mikäkin tuote muodostuu. Nämä tiedot olivat lähinnä hiljaista tietoa eli laskuria tulevaisuudessa käyttävien henkilöiden tai osaston esimiesten tiedossa. Yhtä valmista dokumenttia, josta tiedot löytyisivät, ei ollut olemassa. Tämän takia en voinut yhdellä haastattelulla kerätä kaikkea tarvittavaa tietoa, vaan tietoja oli kysyttävä sitä mukaa kun tarvetta ilmeni.

Laskurin tekeminen vaati siis useamman tapaamisen, jolloin kyselin tietoja laskuria varten sekä näytin, miltä laskuri siinä vaiheessa näytti ja pyysin kehitysehdotuksia. Laskurin ulkomuoto muuttui matkan varrella reilusti alkuperäisestä. Ensimmäisessä versiossa laskuri oli vain ruututaulukko, jossa vasemmalla oli pystyriveillä alakkain tuotteet ja oikealla vaakariveillä tuotteiden kustannukset. Myöhemmin tein ehdotuksen mallista, jossa jokainen tuote oli selkeämmin eroteltu omaksi ryhmäksi. Vaikka jälkimmäisellä mallilla laskuri ei mahdukaan kerralla ruudulle, oli se sekä minun että toimeksiantajan mielestä selkeämpi, joten tämä versio jäi lopulliseksi.

Laskurin käyttö

Laskurin ensimmäisessä palautetussa versiossa tuotteita on seitsemän kappaletta. Tuotteita tulee vielä ajan myötä lisää. Jokainen tuote ja palvelu kustannuksineen ovat omana ryhmänään. Näkyvillä olevat kustannukset vaihtelevat tuotteen tai palvelun mukaan. Esimerkiksi palvelulla valokuvaus ainoa kustannus on tuntiveloitus, kun taas tuotteella canvastaulu kustannuksia on kuusi kappaletta: tuntiveloitus sisäiseen ja ulkoiseen käyttöön, yksikköhinta, paperin laatu, mustavalkoväri sekä neliväri.

Laskuria käyttävä henkilö syöttää siis laskuriin tarvittavan kappalemäärän kustannuksia. Kuvassa 10 on esimerkki, jossa tuotteelle tulosteet on kohdistettu kolme tuntia työtä ulkoisen käytön hinnaston mukaan, 1000 kappaletta A4 80 g-paperia sekä sama kappalemäärä neliväritulostusta. Paperilaadut on piilotettu valittavaksi pudotusvalikon taakse. Kustannusrivien oikealle puolelle laskuri laskee erikseen työn ja materiaalien osuuden sekä ilmoittaa työkoodin työaikaseurantajärjestelmää varten. Tässä vaiheessa kaikki hinnat ovat ilman kateprosenttia ja arvonlisäveroa. Työkoodi riippuu tuotteesta

sekä siitä, onko työ ulkoiselle vai sisäiselle asiakkaalle. Esimerkissä kaikki hinnat ovat keksittyjä eivätkä ne ole toimeksiantajan oikean hinnaston mukaisia.

	A	B	C	D	E	F	G	H	I	J	K
1		Tunti sis	Tunti ulk	Paperi	Väri mv	Väri neliväri			Yhteensä		
2		20,00 €	50,00 €	A4, 80 g	5000 €	0,8000 €			Työn osuus	Materiaalit	Työkoodi
3	Tulosteet		3	1000		1000			150,00 €	850,00 €	T125
4		0,00 €	150,00 €	50,00 €	0,00 €	800,00 €					

KUVA 10. Esimerkki laskurilla tuotteelle kohdistetuista kustannuksista

Tämän jälkeen voidaan samalla tavalla laskea hinta toiselle tuotteelle, esimerkiksi valokuvaukselle, mikäli tarjous sisältäisi sekä valokuvauksen että niiden tulostuksen. Kun kaikille halutuille tuotteille on syötetty kustannukset, laskuri laskee alareunaan lopullisen hinnan (kuva 11). Tähän taulukkoon voidaan vielä syöttää haluttu kateprosentti sekä arvonlisävero. Erittelystä näkyy materiaalien katteenon sekä katteellinen hinta, tuntityön osuus, veroton yhteishinta, arvonlisäveron osuus sekä verollinen yhteishinta. Kate lasketaan ainoastaan materiaaleille, tuntityöhön sitä ei enää lisätä. Tässäkin esimerkissä hinnat sekä kateprosentti ovat keksittyjä eivätkä ne ole toimeksiantajan todellisia hintoja.

37	Kateprosentti	10,0 %
38	Arvonlisävero	24,0 %
39		
40	Materiaalit (katteenon)	850,00 €
41	Materiaalit (sis. katteen)	935,00 €
42	Tuntityön osuus	230,00 €
43		
44	Veroton hinta	1 165,00 €
45	Arvonlisäveron osuus	279,60 €
46	Verollinen hinta	1 444,60 €

KUVA 11. Esimerkki laskurin lopullisesta laskelmasta

Tässä vaiheessa laskurin käyttäjällä on siis tiedot tunteista ja materiaaleista sekä tuotekohtaisesti että lopullisena yhteissummasta. Käytetyt työkoodit löytyvät tuotekohtaisesti jokaisen tuotteen kohdalta. Näistä halutut tiedot voidaan tallentaa sovittuun paikkaan tai toimittaa muuten esimiehelle jatkoseurantaa varten.

Palaute laskurista ja sen hyödyllisyys

Ensimmäisiä versioita laskurista en palauttanut suoraan toimeksiantajan käyttöön, koska halusin tehdä tuotteen hyvin valmiiksi ennen kuin sitä varsinaisesti käytetään. Näitä välivaiheita katsoimme ja testasimme projektin aikana yhdessä, mutta ne eivät vielä jääneet toimeksiantajalle. Vasta saatuani laskuriin lähes kaiken sen hetkisen tiedon mukaan tarvittavan, annoin ensimmäisen version yhdelle henkilölle testikäyttöön. Toivomukseni oli saada ennen kaikkea kriittistä palautetta ja kehitysideoita, jotta ehtisin vielä tehdä muutoksia ja viimeistellä laskurin.

Ensimmäisen palautetun version ei ollut tarkoituskaan olla lopullinen, koska tuotteita siinä oli vasta seitsemän kappaletta eivätkä tuotteiden takana olleet työkoodit olleet kaikilla vielä oikeat. Ajatuksena olikin, että testikäytössä laskurin käyttäjä miettii, mitä kaikkia tuotteita laskuriin pitäisi vielä lisätä. Työkoodeja en myöskään osannut laittaa oikein, koska osaston ulkopuolisena en tiennyt, mikä koodi millekin tuotteelle kuuluu.

Laskurin ensimmäisen version oltua testikäytössä katsoimme toimeksiantajan kanssa miten laskuria voisi vielä kehittää. Selkein edessä oleva kehitystarve, joka minulla olikin jo tiedossa, oli lisätä tuotteiden määrää. Myös tuotteen takana olevat työkoodit tulisi korjata. Eräiden tuotteiden kohdalla myös hinnat olivat väärinä, sillä tuotteiden hinnoitteluperusteena on paperin sijaan juoksumetri.

Totesimme myös, että olisi hyvä lukita kaikki solut, joita ei kuulu usein muokata. Tämä on hyvä ajatus siksi, ettei vahingossa tule muokattua jotain kustannusta, jonka takia koko tarjouksen loppusumma menisi väärin. Laskurista puuttuu myös mahdollisuus sisällyttää tarjoukseen ulkoisen hankinnan kustannus. Jossain tapauksissa on hyvin mahdollista, että osa työstä tehdään talossa mutta osa hankitaan ulkopuolelta, jolloin tämän ulkopuolisen työn hankintahinnan kustannus pitäisi tietysti myös sisällyttää tarjoukseen.

Keskustelin Etelä-Savon Viestintä Oy:n business controllerin kanssa alkuperäisessä suunnitelmassa olleesta maininnasta liittymästä työaikaseurantajärjestelmään. Hänen mukaansa Excelistä olisi hyvinkin mahdollista saada ulos tietoa jonka voisi suoraan lukea työaikaseurantajärjestelmään, mutta hänen mukaansa se ei todennäköisesti olisi järkevää. Tällainen kehittämistyö vaatisi toimenpiteitä työaikaseurantajärjestelmän toimittajalta, joka tulisi kalliiksi. Mikäli tarjouslaskentalaskurista haluaisi siirtää tieto-

ja automaattisesti muihin järjestelmiin, kannattaisi koko laskuri tehdä nykyisellä toiminnanohjausjärjestelmällä, josta on jo valmiit liittymät muihin järjestelmiin, kuten työaikaseurantaan. Tämä olisi isompi prosessi eikä myöskään todennäköisesti järkevä. Nykyisellään tarjouslaskentalaskurin käytön arvellaan olevan sen verran vähäistä, että halutut tiedot kannattaa tallentaa käsin tarvittaviin järjestelmiin.

Kokonaisuutena laskuriin oltiin tyytyväisiä. Loppuyhteenvedona oli, että laskuri ei ole vielä valmis ja tarvitsee hiomista, mutta on pienen muuttelun jälkeen hyvä apuväline hinnoitteluun. Laskuri on myös helposti muokattavissa ja sitä voi kehittää edelleen. Totesimme myös, että vaikka laskuri onkin vain pieni asia, tämä on se suuntaus mihin yritys on pyrkimässä.

7 JOHTOPÄÄTÖKSET

Tässä luvussa kerron yhteenvedon tutkimukseni tuloksista sekä niistä tehtävät johtopäätökset. Vertaan tutkimukseni tuloksia myös viitekehyksen teoriaan. Lopuksi arvioin oman tutkimukseni luotettavuutta.

7.1 Yhteenvedo ja toimenpidesuosituks

Kuluttajien käyttäytyminen on muuttunut 2000-luvulla internetin yleistymisen myötä. Tämä on selkeästi jo vaikuttanut lehtitalojen toimintaan ja muutos on edelleen käynnissä. Levikki- ja ilmoitustulojen pieneneminen on pakottanut yritykset etsimään uusia, vaihtoehtoisia tapoja tehdä tulosta sekä karsimaan nykyisiä kuluja.

On selvää, että pelkät kustannussäästöt eivät kanna pitkälle vaan muutosta vaaditaan. Tähän muutospaineeseen Etelä-Savon Viestintä Oy on vastannut yhdistämällä aiemmat, vain yrityksen sisäisiä asioita hoitavat, osastot yhdeksi markkinointipalveluosastoksi. Osaston tarkoituksena on hoitaa edelleen aiemmat toiminnot, kuten ilmoitustilan myynnin, mutta lisäksi toimia myös markkinointitoimistona, josta asiakkaat voivat ostaa kattavasti erilaisia markkinointipalveluja. On hyvä ajatus hyödyntää työntekijöiden tietotaitoa uusilla alueilla, koska tällaisella yhdistelyllä voidaan saada samalla kustannussäästöjä että uusia tuloja. Kuten Jyrkkiö ja Riistama (1997) toteavat, kannattavuuden yksi edellytys on tehokkuus.

Yrityksen laskentatoimeen vaikuttaa yrityksen liiketoimintaympäristö. Kilpailuympäristön helpous tai tuotteiden vähyys mahdollistaa pienemmät panostukset taloushallintoon. (Alhola & Lauslahti 2000, 23.) Tutkimuksessani tuli ilmi, että sanomalehtiala on perinteisesti ollut hieman poikkeuksellinen verrattuna moneen muuhun liiketoimintaan. Alueellisena paikallislehtenä yrityksellä ei ole ollut varsinaisia kilpailijoita eikä tuotteita ole ollut kuin yksi päivittäislehti, joten kustannusten seuranta ei ole tarvinnut tehdä yhtä aktiivisesti kuin esimerkiksi teollisuustuotannossa. Jonkinlaista kustannusten seurantaakin on tehty eikä sanomalehtikään ole ollut yksinään raiteilla kulkeva juna, johon markkinoiden lainalaisuudet eivät pätsisi. Muuttuneen liiketoimintaympäristön myötä myös kustannus- ja kannattavuuslaskennan rooli on yrityksessä korostunut ja näihin onkin panostettu enemmän, vaikka osa laskennasta on vielä suunnitelluasteella.

Alhola ja Lauslahti (2000, 10) toteavat teoksensa johdannossa, että tietokoneiden yleistymisen ja automaattisen tietojenkäsittelyn myötä talouspäälliköiden rooli laajeni tiedon analysoijaksi. Myöhemmin yritykset ovat ryhtyneet käyttämään talouspäälliköiden sijasta business controllereita, joiden tehtävänä on aktiivisesti osallistua yrityksen liiketoiminnan johtamiseen ja kehittämiseen. Myös taloushallinnon rooli on muuttunut lukujen kerääjästä aktiiviseksi yrityksen liiketoiminnan suunnittelijaksi ja toteuttajaksi. (Alhola & Lauslahti 2000, 10–11.) Tämä suuntaus on varmasti se, mitä myös Länsi-Savo-konsernin on jatkossa toteuttava. Pelkkä tiedon kerääminen ei riitä, vaan sitä on myös analysoitava ja sen perusteella tehtävä liiketoimintaan vaikuttavia päätöksiä. Tähän suuntaan konsernissa on jo mentykin, sillä Etelä-Savon Viestintä Oy:öön perustettiin marraskuussa 2013 business controllerin virka.

Tarjouslaskentalaskurin hyödyntäminen

Koska uusien liiketoimintamallien myötä on tullut uusia tuotteita, on hyvä, että niiden hinnoitteluun kiinnitetään huomiota. Kuten Drury (1992, 289) toteaa, tuotteen hinnoittelu on yksi vaikeimmista mutta tärkeimmistä päätöksistä, joita yritys joutuu tekemään. Hinnoittelulle on monia perusteita, mutta käytännössä aina kustannukset kuitenkin ohjaavat tuotteen hintaa (Drury 1992, 289).

Opinnäytetyöni tavoitteena ollut tarjouslaskentalaskuri vastaa nimenomaan edellä mainittuun hinnoittelun tärkeyteen. Tutkimuksessani kävi ilmi, että markkinointipal-

velut-yksikön uusien tuotteiden hinnoittelun perusteet eivät tähän asti ole olleet täysin selkeät, eikä myöskään ole seurattu, tuottavatko kyseiset tuotteet voittoa vai eivät. Laskuri mahdollistaa sen, että tarjoukset tehdään joka kerta samalla kaavalla ja tämä mahdollistaa kannattavuuden seurannan. Yksi kustannuslaskennan käyttötarkoituksista onkin kontrolli suunnitellun ja toteutuneen välillä. Vertaamalla budjettia toteutuneisiin kuluihin ja tuottoihin nähdään, mitkä osat hinnoitteluprosessista ovat kohdallaan ja missä olisi vielä parantamisen varaa. (Jain & Khan 2000, 7.)

Jotta laskurista olisi yritykselle oikeasti hyötyä, sitä täytyy myös hyödyntää oikealla tavalla. Excel-muodosta johtuen laskuri ei tee automaattisesti muuta kuin hinnan laskemisen. Hinnan ilmoittaminen esimiehelle ja esimiehen tekemä toteutuneen tuotannon seuranta työaikajärjestelmästä jäävät täysin manuaaliseksi toiminnaksi. Se, miten laskuria käytännössä hyödynnetään, jää tässä tutkimuksessa arvoitukseksi. Koska työskentelen edelleen konsernissa, on minulla kuitenkin mahdollisuus nähdä mitä hyötyä laskurin tekemisestä oli ja mahdollisesti osallistua sen jatkokehittelyyn.

Excel-tarjouslaskentalaskuri pitäisi mielestäni myös olla nykyistä kattavampi. Ensimmäisessä sähköpostissa, jonka toimeksiantajan edustajalta sain, puhuttiinkin paljon toteutunutta suuremmasta hinnoittelulaskurista, joka muun muassa sisältäisi liittymän työaikaseurantajärjestelmään ja mahdollisesti vertailua kilpailijoiden hinnoittelutapaan. Lopulliseen laskuriin tuli kuitenkin vain tuotteita ja palveluita, joille lasketaan kustannusten perusteella hinta.

Laskurin toteutumiseen suunniteltua pienempänä on useita syitä. Alkuperäisen opinnäytetyön aiheen esittelijä oli eri henkilö kuin he, kenen kanssa työtä lopulta tein, ja ilmeisesti heillä oli eri näkemys aiheesta tai erilaista tietoa. Koin myös, että osaston ulkopuolisena oli hankala saada tietoa tuotteista, joiden hintaa halutaan laskea sekä niiden kustannuksista. Oman osansa laskurin toteutumiseen suunniteltua pienempänä toi myös tekninen puoli. Vaikka minulla onkin erittäin hyvät tietotekniset taidot, jo pelkät aikataulut määräävät sen, mitä pystyy tekemään. Esimerkiksi tiedon automaattinen siirtyminen Excelistä työaikaseurantajärjestelmään ei tunnu realistiselta opinnäytetyön puitteissa tehtäväksi.

Vaikka laskuri toteutuikin suunniteltua pienempänä, olen kuitenkin tyytyväinen siihen. Se on mielestäni helppokäyttöinen ja Excel-muodon takia sitä voi muokata ja

laajentaa. Excelistä saa tiedot ulos puhtaassa tekstimuodossa, joten olisi täysin mahdollista muodostaa vähemmällä käsityöllä raportteja tehdyistä tarjouksista. Tällaisia raportteja voisi nykyistä helpommin verrata tuotteiden toteutuneisiin valmistuskustannuksiin.

7.2 Tutkimuksen luotettavuuden arviointi

Laadullisen tutkimuksen piiristä löytyy erilaisia käsityksiä tutkimuksen luotettavuudesta (Tuomi & Sarajärvi 2009, 134). Toisin kuin kvantitatiivisessa tutkimuksessa, kvalitatiivisessa tutkimuksessa ei aineiston analysointivaihetta ja luotettavuuden arviointia voi erottaa jyrkästi toisistaan. Kvalitatiivisessa tutkimuksessa tutkija joutuu pohtimaan tekemiään ratkaisuja koko ajan ja siten ottamaan yhtä aikaa kantaa analyysin kattavuuteen sekä tutkimuksen luotettavuuteen. (Eskola & Suoranta 1998, 209.)

Lähtökohtana laadullisessa tutkimuksessa on tutkijan avoin subjektiviteetti ja tutkijan on myönnettävä olevansa tutkimuksensa keskeisin tutkimusväline. Tutkija itse on myös tutkimuksensa pääasiallinen luotettavuuden arvioija. Jotta tutkimus olisi uskottava, tutkijan on tarkistettava vastaavako hänen tulkintansa tutkittavien käsityksiä (Eskola & Suoranta 1998, 211–212.) Tutkijan on perustettava tulkintansa kattavaan aineistoon ja esitettävä tulkintansa niin, että lukija kykenee seuraamaan tutkijan päätelyä siten että hänellä on edellytykset hyväksyä tai riitauttaa tutkijan päätelmät (Mäkelä 1992,53).

Kvalitatiiviset tutkimusraportit ovat yleensä kvantitatiivisia raportteja henkilökohtaisempia ja sisältävät paljon tutkijan omaa pohdintaa. Tämän takia laadullisessa tutkimuksessa luotettavuuden arviointi koskee koko tutkimusprosessia eli sekä aineistoa että sen tulkintaa. Tämä on selkeä ero määrälliseen tutkimukseen, jossa luotettavuudella on perinteisesti tarkoitettu ainoastaan mittauksen luotettavuutta, eikä tutkijan muiden toimenpiteiden osuvuutta ole yleensä arvioitu. (Eskola & Suoranta 1998, 211–212.)

Realistinen luotettavuus tarkoittaa sitä, kuinka pätevästi tutkimustekstissä kuvataan tutkittua kohdetta. Tutkimusta arvioitaessa on syytä erottaa aineiston luotettavuus sekä siitä tehtävien päätelmien luotettavuus. Tutkimuksen käytäntö ja sen rekonstruointi eli tutkimusteksti eivät ole koskaan täysin yhtenevät. On mahdollista, että tutkimus on

tehty hyvin tarkasti ja täsmällisesti, mutta sen tulkinta on epäonnistunut. (Eskola & Suoranta 1998, 213–214.)

Tutkimuksessa on myös syytä erottaa havaintojen luotettavuus sekä niiden puolueettomuus. Tutkijan on pyrittävä ymmärtämään ja kuulemaan tiedonantajia itsenään eikä antaa ennakkokäsityksensä vaikuttaa tiedonantajien kertomuksiin. Tutkijan sukupuoli, ikä, uskonto, poliittinen asenne, kansalaisuus tai virka-asema saattaa vaikuttaa siihen, mitä hän kuulee ja havainnoi. Laadullisessa tutkimuksessa periaatteessa myönnetään, että edellä mainitut seikat väistämättä vaikuttavat, koska tutkija on tutkimusasetelman luoja ja tulkitsija. (Tuomi & Sarajärvi 2009, 135–136.)

Tulosten yleistäminen laadullisessa tutkimuksessa saa usein osakseen kahdenlaista kritiikkiä. Ensimmäinen näistä on se, että pienestä havaintomäärästä ei voi tehdä luotettavia yleistyksiä. Toinen on se, että yleisempi tieto on hyödyllisempää kuin yksittäistapauksista kertova tieto. Sanotaankin, että vain tietoon, joka pätee tilanteesta riippumatta, voidaan luottaa. Laadullisessa tutkimuksessa tutkittavien määrä onkin usein niin pieni, ettei tuloksia voida tilastotieteen näkökulmasta yleistää. Laadullista tutkimusta tehdään kuitenkin usein sen takia, että pienestä määrästä voitaisiin kerätä suhteellisen paljon tietoa. Tavoitteena on ymmärtää tutkittavaa asiaa ja ymmärrys kasvaa runsaista yksityiskohdista. (Koskinen ym. 2005, 263–265.)

Tutkimukseni tuloksiin eivät vaikuttaneet ennakkokäsitykseni toimeksiantajasta. Sen sijaan tavoitteeseeni, Excel-tarjouslaskentalaskuriin, roolini ilman muuta vaikutti. Koska laskuri piti luoda tyhjästä, siitä tuli sellainen, joka minun mielestäni on hyvä. Toki laskurin ulkonäköä ja toiminnallisuutta muokattiin yhteistyössä toimeksiantajan kanssa ja heidän mieltymystensä mukaiseksi, mutta en koe voivani kutsua itseäni asiassa vain ulkopuoliseksi toteuttajaksi.

Myös se, että Länsi-Savo-konserni on ollut pitkäaikainen ja on myös nykyinen työnantajani, saattaisi vaikuttaa tuloksiin. Itselläni tutkijana ja työntekijänä olisi kynnys julkaista julkisessa artikkelissa työnantajasta tietoja, joiden julkaisusta työnantaja ei tykkäisi. Tällaista tilannetta en kuitenkaan kokenut syntyvän.

Kuten Mäkinen (2006) toteaa, tutkijan vapautteen esittää tutkimuksen tuloksia vaikuttaa se, mitä tietoja organisaatio sallii siitä julkaistavan. Toimeksiantosopimuksemme

mukaisesti sain puhua Etelä-Savon Viestintä Oy:stä oikealla nimellä ja kertoa yrityksestä yleisluontoisia asioita. Esimerkiksi ulkoiset hinnastot, vuosikertomuksen tiedot tai lehtitalojen ala yleisesti ovat tietoja, joita käytännössä kuka tahansa voi hankkia. Mitään talon sisäisiä lukuja en saanut julkaista, joten tuloksissani kaikki luvut ovat täysin keksittyjä.

Pitkäaikaisena työntekijänä minulla oli tietoa myös sellaisista asioista, joita tutkimuksessani en voinut julkaista. Tämän takia oli mietittävä tarkasti, mitä haastateltavani oikeasti sanoivat puhuessaan yleisesti lehtitalojen tai konsernin tilanteesta ja kirjoitettava siitä, eikä kirjoittaa sitä mistä tiesin heidän puhuvan. Tällaisia tilanteita ei ollut montaa, mutta oli kuitenkin pidettävä huoli, etten lisännyt omaa salassa pidettävää tietoa vahingossa jonkun toisen sanomaksi, julkiseksi tiedoksi.

On vaikea määritellä, minkälainen otanta tutkimuksessani pitäisi olla, jotta tutkimusta voitaisiin pitää yleistettävänä. Nyt haastateltavien henkilöiden lukumäärä oli hyvin pieni. En kuitenkaan usko, että haastatteleamalla useampia henkilöitä tulokset olisivat olleet kovin erilaisia. Tutkimustani on myös vaikea toistaa, koska kuten Koskinen ym. (2005, 258) kirjoittavat, tutkittava yritys saattaa olla kolmen vuoden päästä täysin erilainen. Tämän uskon pätevän erittäin hyvin Etelä-Savon Viestintä Oy:öön, sillä niin yritys kuin koko alakin on suurten muutosten alla.

Kokonaisuudessaan arvioisin tutkimukseni luotettavaksi. Vaikka otanta oli pieni, haastattelut olivat yksityiskohtaisia ja etukäteen mietittyjä ja vastaukset kirjasin lähes sanatarkkaan ylös. Uskon, että toinen tutkija olisi saanut samankaltaiset tulokset, mikäli olisi tutkinut samaa asiaa juuri tällä hetkellä tästä yrityksestä.

8 LOPUKSI

Opinnäytetyöni tavoite oli luoda Etelä-Savon Viestintä Oy:n uudelle markkinointipalvelut-osastolle Microsoft Excel-tarjouslaskentalaskuri. Toimeksiantajani käyttää laskuria uusien tuotteiden tarjouslaskentaan ja hinnoitteluun. Halusin myös selvittää, mitkä ovat tähän asti olleet hinnoitteluperusteet, minkälaista kustannuslaskentaa yrityksessä on tehty ja yleisiä ajatuksista tämänhetkisestä kustannus- ja kannattavuustilanteesta. Nämä asiat myös muodostivat opinnäytetyöni teoriaosuuden.

Tarjouslaskentalaskuri nopeuttaa tarjousten laskemista, kun tietoja ei tarvitse etsiä yksitellen hinnastoista, vaan muuttujat voidaan suoraan naputella laskuriin joka laskee tuotteille oikeat hinnat. Vielä enemmän toimeksiantaja hyötyy tästä laskurista kannattavuuden seurannan muodossa. Tähän asti yrityksessä ei ole seurattu, ovatko markkinointipalvelut-osaston tuotteet olleet kannattavia vai eivät. Laskuri mahdollistaa tarjousten tekemisen yhtenäisellä kaavalla.

Opinnäytetyö on laaja ja monivaiheinen prosessi, jossa ohjauksesta huolimatta vastuu on tekijällä. Opin erittäin paljon teoreettisen osuuteni aiheista, koska luonnollisesti niihin oli tutustuttava hyvin. Suurimman hyödyn kuitenkin uskon saavani siitä, mitä opin tutkimuksen tekemisen periaatteista ja tieteellisen julkaisun kirjoittamisesta. Minulle itselleni oli erittäin hyödyllistä kirjoittaa laaja teksti tutkimuksesta, jossa oli noudatettava selkeitä pelisääntöjä eikä mutkia juuri voinut oikoa. Uskon hyötyväni tästä kokemuksesta tulevaisuudessa.

Se, mitä tekisin toisin tai missä olisi mielestäni parantamisen varaa, on tarjouslaskentalaskurin laajuus. Olisin halunnut kerätä enemmän tietoa siitä, mitä kaikkea laskurissa pitäisi olla ja tehdä siitä entistä monipuolisemman. Syitä laskurin toteutumiseen haluamaani pienempänä keksin muutaman. Ensinnäkin tiedon hankinta oli hankalaa, koska tuotteet ja niiden kustannukset olivat erilaisissa sekalaisissa papereissa. Myös haastattelemalla ja keskustelemalla oli hankala saada tietoa, koska laskurin tulevat käyttäjätkään eivät oikeastaan tieneet, mitä halusivat. Tilanne selkeytyi heillekin prosessin edetessä. Toinen syy on tietotekniset haasteet aikataulun puitteissa. Laskurista olisi varmasti mahdollista saada tietoja Excelin ulkopuolellekin, mutta tällaisen toteuttaminen on haastavaa ja aikaa vievää. Tietotekniseen puoleen pystyin antamaan vain määrätyn verran työskentelyaikaa, koska aikaa oli löydyttävä myös tutkimustekstin kirjoittamiseen, palkkatyössä käymiseen sekä yksityiselämään ja harrastuksiin.

LÄHTEET

Alasuutari, Pertti 1999. Laadullinen tutkimus. Tampere: Osuuskunta Vastapaino.

Alhola, Kari & Lauslahti, Sanna 2000. Laskentatoimi ja kannattavuuden hallinta. Porvoo: WSOY.

Bergström, Seija & Leppänen, Arja 2009. Yrityksen asiakasmarkkinointi. Helsinki: Edita Publishing Oy.

Bhar, B. K. 2008. Cost Accounting: Methods and Problems. Seventeenth Edition. Kalkutta: B. K. Dhur of Academic Publishers.

Drury, Colin 1992. Management and Cost Accounting. Third edition. Lontoo: Chapman & Hall.

Eskola, Jari & Suoranta, Juha 1998. Johdatus laadulliseen tutkimukseen. Tampere: Osuuskunta Vastapaino.

Hirsjärvi, Sirkka, Remes Pirkko & Sajavaara, Paula 1997. Tutki ja kirjoita. Helsinki: Kustannusosakeyhtiö Tammi.

Horngren, Charles T., Foster, George & Datar, Srikant M 1997. Cost Accounting: A Managerial Emphasis. Ninth Edition. Lontoo: Prentice-Hall International Limited.

Grönfors, Martti 2011. Laadullisen tutkimuksen kenttätömenetelmät. PDF-dokumentti. http://vilkka.fi/books/Laadullisen_tutkimuksen.pdf. Ei päivitystietoja. Luettu 9.4.2014

Ikäheimo, Seppo, Lounasmeri, Sari & Walden, Risto 2009. Yrityksen laskentatoimi. Helsinki: WSOYpro Oy.

Internetix, Mikkeli-seura & Myyryläinen, Heikki 1998. Mikkelin sanomalehdistön historiaa. WWW-sivu. http://www2.mikkeli.fi/fi/sisalto/03_mikkeli_tieto/02_historia/07_kulttuurihistoriaa/01_mikkelin_sanomalehdiston_historiaa. Päivitetty 1998. Luettu 14.3.2014.

Jaatinen, Olli (toim.) 2009. Ikiliikkuja. Sanomalehti Länsi-Savo 120 vuotta. Mikkeli: Länsi-Savo Oy.

Jain, P. K. & Khan, M. Y. 2000. Cost Accounting. E-kirja. New Delhi: Tata McGraw-Hill.

Janhonen, Sirpa & Nikkonen, Merja 2001. Laadulliset tutkimusmenetelmät hoitotieteessä. Helsinki: Werner Söderström Osakeyhtiö.

Jyrkkiö & Riistama 1997. Laskentatoimi päätöksenteon apuna. Porvoo: WSOY-yhtymä Weilin+Göös.

Koskinen, Ilpo, Alasuutari, Pertti & Peltonen, Tuomo 2005. Laadulliset menetelmät kauppatieteissä. Tampere: Vastapaino.

Kotler, Philip & Keller, Kevin 2006. Marketing Management. Twelfth Edition. New Jersey: Pearson Education Inc.

Kulmala, Harri I. 2008. Hinnoittelu – mitä se on käytännössä? VTT. Lean-tuotekehitys verkossa –projekti. PDF-dokumentti.
http://www.vtt.fi/proj/leanver/files/hinnoittelu_stateoftheart.pdf. Ei päivitystietoja. Luettu 18.2.2014.

Laitinen, Erkki K. 2007. Kilpailukykyä hinnoittelulla. Talentum Media Oy.

Länsi-Savo Oy. Yrityksen verkkosivut. <http://www.lansi-savo.fi/konserni>. Ei päivitystietoja. Luettu 14.3.2014.

Länsi-Savo Oy. Esitys konsernista. PowerPoint-tiedosto. Ei päivitystietoja. Luettu 14.3.2014.

Mediatulo satsaa digipalveluihin ja omaan markkinointitoimistoon. 2014. Länsi-Savo 15.1.2014. <http://www.lansi-savo.fi/uutiset/1%C3%A4hell%C3%A4/mediatalo-satsaa-digipalveluihin-ja-omaan-markkinointitoimistoon-94035>

Merriam, Sharan B. 2009. Qualitative Research: A Guide to Design and Implementation. San Francisco: Jossey-Bass.

Mäkelä, Klaus 1992. Kvalitatiivisen aineiston analyysi ja tulkinta. Helsinki: Oy Gaudemus Ab.

Mäkinen, Irma, Stenbacka, Juha & Söderström, Terttu 2013. Katteella tulosta. Helsinki: Sanoma Pro Oy.

Mäkinen, Olli 2006. Tutkimusetiikan ABC. Helsinki: Tammi.

Neilimo, Kari & Uusi-Rauva, Erkki 2012. Johdon laskentatoimi. Helsinki: Edita Publishing Oy.

Stenbacka, Juha, Mäkinen, Irma & Söderström, Terttu 2003. Kannattavuuden avaimet. Helsinki: Werner Söderström Oy.

Tuomi, Jouni & Sarajärvi, Anneli 2009. Laadullinen tutkimus ja sisällönanalyysi. Helsinki: Kustannusosakeyhtiö Tammi.

Uusi-Rauva, Erkki 1989. Tuotekohtaisen kustannuslaskennan kehittäminen modernissa tuotantolaitoksessa. Helsinki: Metalliteollisuuden Keskusliitto.

Uusitalo, Hannu 1991. Tiede, tutkimus ja tutkielma. Helsinki: WSOY.

VanDerbeck, Edward J. 2013. Principles of Cost Accounting. Sixteenth Edition. Stamford: Cengage Learning.

Varto, Juha 2005. Laadullisen tutkimuksen metodologia. PDF-dokumentti.
http://arted.uih.fi/synnyt/kirjat/varto_laadullisen_tutkimuksen_metodologia.pdf. Ei päivitystietoja. Luettu 19.3.2014.

Viitala, Riitta & Jylhä, Eija 2010. Liiketoimintaosaaminen. Helsinki: Edita Publishing Oy.

Viitala, Riitta & Jylhä, Eija 2001. Menestynä yritys. Helsinki: Edita Oyj.

Vohra, Rakesh V. & Krishnmamurthi, Laksman 2012. Principles of Pricing: an analytical approach. New York: Cambridge University Press.

Kustannukset, kannattavuus ja hinnoittelu

1. Mitkä ovat Länsi-Savon tämä hetkiset haasteet kannattavuuden suhteen? Miten kannattavuus on viime aikoina kehittynyt? Onko olemassa mitään ennusteita tulevaisuudesta (koko lehdistö)?
2. Miten Länsi-Savossa tuotteet on hinnoiteltu? Mikä on hinnoitteluperuste? Perustuu-ko hinnoittelu kustannuksiin, vallitsevaan markkinatasoon vai mihin?
3. Minkälaista kustannuslaskentaa Länsi-Savossa on tehty? Jos ei ole tehty, niin miten päätellään, mikä on kannattavaa?
4. Mitkä ovat suurimpia kuluja Länsi-Savossa (Etelä-Savon Viestintä Oy?) Onko niitä karsittu, millä keinoin? Onko vielä varaa?

Excel-laskurin tarpeen kartoittaminen

1. Mikä on tavoite? Miksi laskuri tehdään? Mitä hyötyjä sillä tavoitellaan?
2. Miten asiat, joihin laskurin oletetaan tuovan hyötyä, on tehty tähän asti?
3. Kuinka monta tuotetta pitäisi olla?
4. Mitä kustannuksia tuotteille kohdistetaan? Huomioidaanko vain muuttuvat kustannukset?
5. Kuinka monta henkilöä laskuria käyttää?
6. Mitä tietoa laskurista pitää saada ulos (nettosumma, ALV? Kustannuspaikkatietoa?)

LIITE 2(1).

Tarjouslaskentalaskuri

	Tunti sis	Tunti ulk	Paperi	Väri mv	Väri neli-väri
	20,00 €	50,00 €	A3, 160 g	0,0200 €	0,3000 €
Tulosteet					
	0,00 €	0,00 €	0,00 €	0,00 €	0,00 €

Yhteensä		
Työn osuus	Materiaalit	Työkoodi
0,00 €	0,00 €	

	Tunti sis	Tunti ulk	Paperi	Väri mv	Väri neli-väri
	20,00 €	50,00 €	A4, 160 g	0,0200 €	0,3000 €
Suurtulosteet					
	0,00 €	0,00 €	0,00 €	0,00 €	0,00 €

Yhteensä	
Työn osuus	Materiaalit
0,00 €	0,00 €

	Tunti sis	Tunti ulk	Yksikkö-hinta	Paperi	Väri mv	Väri neli-väri
	20,00 €	50,00 €	70,00 €	A4, 80 g	0,0200 €	0,3000 €
Canvastaulu						
	0,00 €	0,00 €	0,00 €	0,00 €	0,00 €	0,00 €

Yhteensä	
Työn osuus	Materiaalit
0,00 €	0,00 €

	Tunti sis	Tunti ulk
	20,00 €	50,00 €
Valokuvaus		
	0,00 €	0,00 €

Yhteensä	
Työn osuus	Materiaalit
0,00 €	

	Tunti sis	Tunti ulk
	20,00 €	50,00 €
Videokuvaus		
	0,00 €	0,00 €

Yhteensä	
Työn osuus	Materiaalit
0,00 €	

	Tunti sis	Tunti ulk	Yksikkö-hinta	Paperi	Väri mv	Väri neli-väri
	20,00 €	50,00 €	70,00 €	A4, 80 g	0,0200 €	0,3000 €
Projektityöt						
	0,00 €	0,00 €	0,00 €	0,00 €	0,00 €	0,00 €

Yhteensä	
Työn osuus	Materiaalit
0,00 €	0,00 €

	Tunti sis	Tunti ulk	Yksikkö-hinta	Paperi	Väri mv	Väri neli-väri
	20,00 €	50,00 €	70,00 €	A4, 80 g	0,0200 €	0,3000 €
Verkkosivut						
	0,00 €	0,00 €	0,00 €	0,00 €	0,00 €	0,00 €

Yhteensä	
Työn osuus	Materiaalit
0,00 €	0,00 €

LIITE 2(2).**Tarjouslaskentalaskuri**

Katepro- sentti	10,0 %
Arvonlisäve- ro	24,0 %

Materiaalit (kattee- ton)	0,00 €
Materiaalit (sis. kat- teen)	0,00 €
Tuntityön osuus	0,00 €

Veroton hintaa	0,00 €
Arvonlisäveron osuus	0,00 €
Verollinen hinta	0,00 €